

**Límites constitucionales y jurisprudenciales a la libertad de configuración  
legislativa del Congreso en materia de regulación del Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

**Silvia Yineth Ramírez Aroca y Gustavo Adolfo Ruiz Sánchez**

**Trabajo de grado para optar el título de Magíster en Derecho Tributario**

**Director**

**Bertolt Delfín Rivera Colmenares**

**Magíster en derechos humanos**

**Universidad Santo Tomás, Bucaramanga**

**División de Ciencias Jurídicas y Políticas**

**Maestría en Derecho Tributario**

**Año 2024**

### **Dedicatoria**

Este trabajo queremos dedicárselo primero a Dios, que nos dio entendimiento y sabiduría para realizarlo, también a nuestras familias, que siempre creyeron en nosotros y nos dieron el apoyo continuo para seguir adelante aún en los tiempos en que creímos que todo era nublado, su voz de aliento siempre nos permitió seguir adelante.

### **Agradecimientos**

Hoy queremos reconocernos y agradecer el esfuerzo que hemos dedicado para seguir adelante sin desfallecer, por los sacrificios realizados, la fortaleza con la que superamos cada obstáculo y la perseverancia que nos permitió avanzar. Honramos a nuestro yo interior, soñador e incansable, que siempre mantuvo la mirada fija en este momento y nunca perdió de vista el horizonte y la meta alcanzada.

Al doctor Bertol Bertolt Delfín Rivera Colmenares, director de nuestra tesis, por su disposición y aporte de todo su conocimiento, por guiarnos y brindarnos siempre su ayuda durante este proceso.

## Contenido

|                                                                                                                                                                            |    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Introducción .....                                                                                                                                                         | 11 |
| 1. Límites constitucionales y jurisprudenciales a la libertad de configuración legislativa del Congreso en materia de regulación del Impuesto al Valor Agregado (IVA)..... | 16 |
| 1.1 Planteamiento del problema.....                                                                                                                                        | 16 |
| 1.2 Justificación .....                                                                                                                                                    | 20 |
| 1.3 Objetivos .....                                                                                                                                                        | 21 |
| 1.3.1 Objetivo general.....                                                                                                                                                | 21 |
| 1.3.2 Objetivos específicos .....                                                                                                                                          | 21 |
| 2. Marco referencial .....                                                                                                                                                 | 22 |
| 2.1 Marco teórico .....                                                                                                                                                    | 22 |
| 2.1.1 Contextualización histórica de las regulaciones gubernamentales para el pago del IVA.....                                                                            | 22 |
| 2.1.2 Las Instituciones jurídico-tributarias en Colombia.....                                                                                                              | 25 |
| 2.2 Marco conceptual.....                                                                                                                                                  | 29 |
| 2.2.1 Tributo.....                                                                                                                                                         | 29 |
| 2.2.2 Elementos del tributo .....                                                                                                                                          | 29 |
| 2.2.3 Sujeto activo.....                                                                                                                                                   | 29 |
| 2.2.4 Sujeto pasivo.....                                                                                                                                                   | 30 |
| 2.2.5 Tarifa.....                                                                                                                                                          | 31 |

|                                                                                                                                                                                                 |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 2.2.6 Hecho generador .....                                                                                                                                                                     | 31 |
| 2.2.7 Base gravable .....                                                                                                                                                                       | 32 |
| 2.3 Estado del arte .....                                                                                                                                                                       | 33 |
| 3. Método .....                                                                                                                                                                                 | 37 |
| 4. Resultados .....                                                                                                                                                                             | 40 |
| 4.1 Legislación, jurisprudencia y doctrina alrededor de la conceptualización del IVA como impuesto indirecto en Colombia .....                                                                  | 40 |
| 4.1.1 Evolución histórica del IVA .....                                                                                                                                                         | 41 |
| 4.1.2 Contextualización del IVA .....                                                                                                                                                           | 45 |
| 4.1.3 Conceptos clave del IVA en el estatuto tributario y en la jurisprudencia de la Corte Constitucional. ....                                                                                 | 49 |
| 4.1.4 Variación del IVA en las últimas 5 reformas tributarias: Ley 1607/2012, Ley 1819/2016 .....                                                                                               | 51 |
| 4.2 Límites del ordenamiento jurídico a la libertad de configuración normativa del Congreso de la República en materia tributaria .....                                                         | 66 |
| 4.2.1 Principios de equidad, eficiencia, progresividad y legalidad en la confección del sistema tributario .....                                                                                | 67 |
| 4.2.2 El procedimiento, competencia, y formación de las normas tributarias .....                                                                                                                | 76 |
| 4.2.3 La realidad y problemáticas sociales como límites a la configuración normativa del Congreso en el debate acerca del establecimiento de gravamen a los bienes de la canasta familiar ..... | 83 |

|                                                                                                                                                                                           |     |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| Fuente: Elaboración propia .....                                                                                                                                                          | 92  |
| 4.3 Principios Constitucionales e interpretación jurisprudencial que determinan los límites a la libertad de configuración normativa del Congreso en la regulación del IVA.....           | 93  |
| 4.3.1 Impacto de la Corte Constitucional y principios constitucionales en la configuración del sistema tributario colombiano.....                                                         | 95  |
| 4.3.2 Interpretación de principios constitucionales en la delimitación de las fronteras a la libertad de configuración normativa del Congreso de la República en materia tributaria. .... | 99  |
| 4.3.3 Pronunciamientos de la Corte Constitucional relacionados con temas de IVA. ....                                                                                                     | 110 |
| 4.3.4 Los límites a la libertad de configuración normativa del congreso en la regulación del IVA.....                                                                                     | 118 |
| Fuente: Elaboración propia .....                                                                                                                                                          | 123 |
| 5. Conclusiones .....                                                                                                                                                                     | 125 |
| Referencias.....                                                                                                                                                                          | 132 |

### Listado de Tablas

|                                                                                                                                                                                                                                            |     |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| <b>Tabla 1.</b> Cambios significativos del IVA en Colombia a lo largo de la historia .....                                                                                                                                                 | 23  |
| <b>Tabla 2.</b> Grupo de la canasta familiar en Colombia.....                                                                                                                                                                              | 44  |
| <b>Tabla 3.</b> Valor agregado en los procesos productivos .....                                                                                                                                                                           | 47  |
| <b>Tabla 4.</b> Evolución en la tarifa del IVA .....                                                                                                                                                                                       | 48  |
| <b>Tabla 5.</b> Principales cambios del IVA en la Ley 1607 del 2012.....                                                                                                                                                                   | 52  |
| <b>Tabla 6.</b> Principales cambios del IVA en la Ley 1819 del 2016.....                                                                                                                                                                   | 54  |
| <b>Tabla 7.</b> Principales cambios del IVA en la Ley 1943 del 2018.....                                                                                                                                                                   | 56  |
| <b>Tabla 8.</b> Principales cambios del IVA en la Ley del 2019.....                                                                                                                                                                        | 59  |
| <b>Tabla 9.</b> Principales cambios del IVA en la Ley 2277 del 2022.....                                                                                                                                                                   | 62  |
| <b>Tabla 10.</b> Triangulación jurisprudencial y doctrinal de la identificación de los límites a la configuración legislativa establecidos en materia tributaria dentro del ordenamiento jurídico colombiano.....                          | 91  |
| <b>Tabla 11.</b> Triangulación jurisprudencial y doctrinal de la identificación de los límites a la libertad de configuración legislativa respecto a la regulación del IVA en la jurisprudencia de la Corte Constitucional colombiana..... | 122 |

**Lista de figuras**

|                                                                                                                                  |     |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| <b>Figura 1.</b> Criterios de selección y descarte de la información. ....                                                       | 39  |
| <b>Figura 2.</b> Procedimiento para la formación de las normas tributarias en Colombia.....                                      | 79  |
| <b>Figura 3.</b> Tarifa de IVA en Latinoamérica y España. ....                                                                   | 89  |
| <b>Figura 4.</b> Aspectos relevantes establecidas por la Constitución Política de Colombia para la regulación tributaria. ....   | 98  |
| <b>Figura 5.</b> Pronunciamientos de la Corte Constitucional relacionados con temas de IVA. ....                                 | 115 |
| <b>Figura 6.</b> Los límites a la libertad de configuración normativa del Congreso de la Republica en la regulación del IVA..... | 120 |

### **Resumen**

La presente investigación es de tipo descriptivo-documental y utiliza el método analítico e interpretativo; inicialmente se recopiló información que posteriormente fue revisada y analizada con el objetivo de determinar cuáles son esos límites constitucionales y jurisprudenciales a la configuración legislativa del Congreso en materia de regulación del Impuesto al Valor Agregado (IVA), lo anterior tomando como referentes diversas posturas teorías, conceptos y pronunciamientos sobre el estudio de las implicaciones tributarias y económicas del impuesto al valor agregado IVA y su participación en el financiamiento de los planes, programas, proyectos y políticas públicas diseñados por el gobierno nacional con el objetivo de entender la razón de ser de esos límites, su fuente u origen e importancia, haciendo un estudio de los principios del sistema tributario no solo como fuentes de interpretación jurídica sino también como criterios de autoridad en el diseño, estructuración, aprobación y promulgación de las leyes que versan sobre impuestos indirectos y específicamente sobre el impuesto al valor agregado IVA.

*Palabras clave:* libertad de configuración, límites constitucionales, jurisprudencia, impuesto al valor agregado

### **Abstract**

This research is descriptive-documentary and uses the analytical and interpretive method; Initially, information was collected that was later reviewed and analyzed with the objective of determining what the constitutional and jurisprudential limits are to the legislative configuration of Congress in matters of regulation of the Value Added Tax (VAT), the above taking various theoretical positions as references, concepts and pronouncements on the study of the tax and economic implications of the value added tax (VAT) and its participation in the financing of plans, programs, projects and public policies designed by the national government with the objective of understanding the reason for being of those limits, their source or origin and importance, making a study of the principles of the tax system not only as sources of legal interpretation but also as criteria of authority in the design, structuring, approval and promulgation of laws that deal with indirect taxes and specifically on value added tax VAT.

*Keywords:* freedom of configuration, constitutional limits, jurisprudence, value Added Tax

### **Introducción**

El artículo 338 de la Constitución Política de Colombia (Const. 1991) describe la libertad de configuración normativa dispensada en el Congreso de la República en materia tributaria. Dicho canon constitucional reconoce la autonomía de tal corporación para crear nuevos tributos o modificar los existentes en tiempos de paz. Sin embargo, dichas atribuciones no se efectúan sin consideración a límites que la misma constitución ha trazado, las leyes desarrollaron y que la jurisprudencia respalda con sus interpretaciones del orden jurídico.

Algunos límites a la configuración normativa del Congreso en materia impositiva se expresan en forma de principios como: eficiencia, equidad y progresividad, con base en los cuales el legislador debe cimentar el sistema tributario haciéndolo responder a las necesidades de la población con atención a la capacidad económica de sus miembros, y que en últimas sirva de vehículo para el cumplimiento de las finalidades del ente estatal (Const., 1991, art. 2).

Todo aquello cobra especial relevancia si el legislador incursiona en el ajuste de las tarifas y de las bases gravables en impuestos como el impuesto al valor agregado (IVA). Dicho tributo tiene un peso importante en el total de la recaudación nacional; de hecho, una quinta parte de los ingresos tributarios provienen de este impuesto (García, 2021). El progresivo peso que ha venido ganando el IVA en los ingresos tributarios que para 1970 apenas representaba el 10% (Radziunas, 2018), encuentra explicación en la libertad de configuración normativa que despliega el Congreso de la República frente a situaciones coyunturales en los que se requiere incrementar la presión tributaria de cara a cubrir déficit o a financiar el gasto público social (Berdejo, y Villasmil, 2019).

Con el paso del tiempo el IVA se ha convertido en el tributo predilecto de los Gobiernos a la hora de afrontar desafíos económicos, políticos y sociales; recuérdese la Ley 1819 del 2016 que incrementó la tarifa del IVA del 16% al 19%, como instrumento para aumentar las rentas públicas

en pro de garantizar parte de las obligaciones adquiridas con las FARC-EP en el Acuerdo Final de Paz (Villalba, 2016).

Durante el periodo presidencial de Iván Duque (7 de agosto de 2018 – 7 de agosto de 2022) a raíz de la contingencia de la pandemia global por COVID-19 se estudiaron alternativas para engrosar el erario público y con ello financiar la adquisición del máximo de vacunas posibles, cubrir el endeudamiento y respaldar las ayudas sociales (Herrera y Angarita, 2023). Una de tales alternativas llevó por título *Ley de solidaridad sostenible*, en la que se discutió la posibilidad de eliminar la categoría de bienes exentos del IVA a alimentos que hacen parte de la *canasta familiar*.

En líneas generales la propuesta tributaria en su articulado contemplaba, gravar con impuestos productos básicos de la canasta familiar, incrementar el costo de la gasolina, ampliar la base gravable del impuesto de renta, imponer un impuesto solidario para salarios altos, implementar impuesto al patrimonio por dos años, IVA para los servicios funerarios y los servicios de internet, entre otras medidas de orden tributario que tenían como objetivo generar mayores ingresos para cubrir el gasto público y el endeudamiento generado por la pandemia COVID-19 (Duran, et. al, 2021).

Uno de los puntos más controversiales de la reforma fue la propuesta de aumentar el IVA, incluyendo bienes de la canasta familiar que anteriormente estaban exentos o tenían una tarifa reducida. Esto fue percibido como un golpe económico a las familias de bajos ingresos; por ello, las medidas propuestas tuvieron diversas implicaciones sociales, donde la población colombiana puso de manifiesto su inconformidad con la implementaciones de las mismas, lo que se evidenció en las marchas, plantones, bloqueos, y resistencia pacífica que forzaron la superación de tal proposición que afectaba el poder adquisitivo de las familias más vulnerables (Proyecto de Ley de Solidaridad Sostenible, 2021).

Esta situación de inconformidad por la población colombiana ante las nuevas medidas tributarias fue reportada por diversos medios de comunicación internacional, donde se narraban los acontecimientos de violencia que se generaron en el país por causa de una medida fiscal, entre ellos, las muertes de 19 personas, los ataques e incendios de estaciones policiales, la destrucción de bienes públicos, entre otros actos de violencia que generaron pánico en el territorio nacional (Barón, et. al., 2022).

Ante la creciente presión y el rechazo generalizado, el Gobierno decidió retirar la propuesta de reforma tributaria, ya que, la intensidad de las protestas y el amplio rechazo social llevaron a un cambio en la dirección política y a un llamado a repensar las políticas económicas y sociales del país (García, 2021). Frente a ello Torres (2023) indica que el año 2021 marcó la historia de Colombia ya que se evidencio que las movilizaciones masivas resultantes de estallidos sociales pueden canalizar cambios políticos significativos.

Situaciones como la descrita renuevan la discusión acerca de los límites constitucionales, legales, y jurisprudenciales que el Congreso de la República tiene en el marco del ejercicio de la libertad de configuración normativa en la regulación del IVA. Los principios de eficiencia, progresividad, equidad y la prohibición de la retroactividad son algunos de dichos límites (Const., 1991, art. 363). Todo lo cual es de atención en la presente investigación pues, si bien es cierto el IVA puede verse como una herramienta para recaudar fondos para cubrir el gasto público, también es un hecho que afecta a las poblaciones más vulnerables.

Lo anterior, permite concluir que es importante abordar el estudio de los límites a la configuración legislativa del Congreso de la República respecto al IVA. La investigación se estructuró en un total de 7 capítulos. El primero aborda el planteamiento del problema, ofreciendo una visión general del Estado social de derecho propuesto por la Constitución Política de

Colombia. Se examina su significado e importancia en el contexto económico, social y político del país. Se destaca la relevancia de la regulación del impuesto al valor agregado para garantizar el cumplimiento de los fines esenciales de este Estado social de derecho. El capítulo concluye con el planteamiento del problema, la justificación y la formulación de un objetivo general y objetivos específicos que guiarán el desarrollo del problema identificado.

El segundo capítulo presenta los elementos teóricos que respaldan la investigación. Se desarrolla el marco teórico y se realiza un recuento histórico de las normas que han regulado o modificado el impuesto al valor agregado en Colombia, destacando los aspectos más relevantes de estas modificaciones. También se proporcionan las definiciones y conceptos necesarios para la comprensión del trabajo.

La metodología empleada para alcanzar los objetivos específicos se detalla en el tercer capítulo, donde se especifica que se trata de una investigación documental-deductiva. Se describen las fuentes de información consultadas, que son principalmente secundarias, incluyendo textos normativos jurídicos, revistas, publicaciones, artículos e informes. Se explican las técnicas utilizadas para la recolección de información.

Los capítulos 4, 5 y 6 contienen el desarrollo de los tres objetivos específicos formulados. Se inicia con la revisión de la legislación y la doctrina en torno a la conceptualización del IVA como impuesto indirecto en Colombia, identificando las variaciones más relevantes del IVA en las últimas 5 reformas tributarias aprobadas en el país. A continuación, se abordan los límites del ordenamiento jurídico a la libertad de configuración normativa del Congreso de la República en materia tributaria. Se exploran los principios constitucionales y la interpretación jurisprudencial que establecen estos límites, junto con una descripción general del proceso legislativo y algunos

pronunciamientos significativos de la Corte Constitucional relacionados con la investigación. El séptimo y último capítulo presenta las conclusiones derivadas del proceso investigativo.

**1. Límites constitucionales y jurisprudenciales a la libertad de configuración legislativa del Congreso en materia de regulación del Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

**1.1 Planteamiento del problema**

El Estado colombiano constitucionalmente se encuentra enmarcado bajo la figura del Estado social de derecho, que consiste en la garantía de que los habitantes de la nación cuentan con “estándares mínimos de salario, alimentación, salud, habitación, educación, asegurados para todos los ciudadanos bajo la idea de derecho y no simplemente de caridad” (Londoño, 2007). Para Romero y Cortes (2018) el Estado social de derecho busca:

Que los derechos humanos y las finalidades sociales donde emerge la concepción en que la sociedad participa activamente para la formulación de la voluntad general, generen la concreción del principio distributivo y de otras políticas que procuran otras prestaciones sociales. En una palabra, se trata de una garantía sobre el pleno desarrollo del individuo a través de la solidaridad, por lo que las estructuras estatales tienen la misión de crear y activar permanentemente la organización de transferencias sociales (p.15).

Por ello, los aspectos tributarios resultan relevantes dentro del Estado social de derecho, pues son los contribuyentes quienes asumen las cargas tributarias, las cuales deben establecerse atendiendo los principios constitucionales a fin de no imponerles mayores cargas de las que puedan soportar, por cuanto, ello incide en las condiciones de vida de la sociedad en general (Sentencia C-734/2002).

En este contexto, el sistema tributario juega un papel fundamental, ya que garantiza los recursos necesarios para la implementación de dichas políticas. No obstante, la regulación

tributaria debe alinearse con los principios constitucionales, como el principio de reserva de Ley y el principio de legalidad tributaria, los cuales delimitan las competencias del legislador para establecer tributos. Estos principios aseguran que cualquier obligación tributaria sea creada, modificada o suprimida únicamente por medio de una ley, estableciendo de manera clara y precisa los elementos esenciales del tributo: el hecho generador, la base gravable, las tarifas y los sujetos obligados (Sentencia C-891/2012).

En tal sentido, se advierte con claridad que las cargas impositivas indirectas tienen un gran impacto en los contribuyentes con menor capacidad económica, por lo que, para no poner en riesgo las garantías fundamentales de los ciudadanos, el legislador debe tener especial cuidado al regularlos (Sentencia C-397/2011).

El principio de progresividad, el cual está consagrado en el artículo 363 de la Constitución Política de Colombia, establece que el sistema tributario debe diseñarse de tal manera que quienes tienen mayor capacidad económica, contribuyan proporcionalmente más al financiamiento del Estado. Sin embargo, el IVA, es un impuesto que puede ser regresivo, ya que afecta a todas las personas por igual, independiente de su capacidad de pago; por lo tanto, su diseño y ejecución deben ajustarse a este principio para evitar profundizar las desigualdades, ya que impacta directamente a la población económicamente más vulnerable.

Por lo anterior, se encuentra especial interés en identificar los límites de configuración legislativa respecto del IVA pues, como se expondrá a continuación dado su carácter indirecto, los cambios que el legislador introduzca respecto de los bienes y servicios gravados, así como, sobre las tarifas aplicables, tienen impacto en las condiciones de vida de la sociedad en general, pues no puede perderse de vista que el IVA puede generar consecuencias negativas en las poblaciones más vulnerables cuando se gravan productos de primera necesidad.

En este orden de ideas, para dimensionar el impacto que tiene el IVA en la población colombiana, resulta ilustrativo señalar que en Colombia la población asciende a 52.215.503 habitantes (Departamento Administrativa Nacional de Estadística, [DANE], 2023) y que, para noviembre de 2023 el porcentaje de población ocupada fue del 58,3%; mientras que la tasa de desocupados para el mismo periodo correspondió al 9% de la población (DANE, 2023a).

Aunado a lo anterior, el 47,8% de la población ocupada gana hasta 1 salario mínimo mensual legal vigente (SMMLV), mientras que, el 36,7%, de colombianos ocupados percibe entre 1 y hasta 2 SMMLV y, solo el 15,5% de dicha población cobra más de 2 SMMLV (Becerra, 2019).

Además, las estadísticas reflejan que el 36,6% de los colombianos viven en pobreza monetaria y, que el 13,9% se encuentran en pobreza monetaria extrema (DANE, 2023b). Por otra parte, un porcentaje importante de los colombianos para el año 2021 estuvo por debajo de la línea de pobreza monetaria per cápita (\$354.031) y otro tanto no alcanzó a superar la línea de pobreza monetaria extrema per cápita (\$161,099) (DANE, 2022).

Los datos descritos en los párrafos anteriores ponen de presente que en Colombia existe un alto porcentaje de pobreza, es decir, de ciudadanos en estado de vulnerabilidad.

Ahora, en lo que tiene que ver con los ingresos tributarios de Colombia se evidencia que para el año 2021 en su mayoría se obtuvieron producto del recaudo del IVA (30.5%), mientras que, la segunda mayor proporción de los ingresos tributarios en 2021 se derivó del impuesto sobre la renta de sociedades (23.6%). (Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2023 – Colombia).

Al respecto, es necesario resaltar que los ingresos tributarios contribuyen o financian el Presupuesto General de la Nación y que el IVA tiene un rol significativo en esta financiación, especialmente porque la tarifa del IVA es abonada por todas las personas, sin importar su nivel de

ingresos; por lo tanto, representa una carga proporcionalmente mayor para quienes tienen menores ingresos (Moreira, et.al, 2024).

En consonancia con lo anterior, se evidencia que en el panorama colombiano las iniciativas de gravar los bienes de la canasta familiar, es decir, aquellos bienes exentos cuya tarifa es del 0%, tuvieron una expresión inequívoca de rechazo por parte de la sociedad civil por cuenta del estallido social ocurrido en el año 2021 (Revista economía y política fiscal, 2020).

Igualmente, se advierte que aquellas propuestas dirigidas a ampliar la tarifa general del IVA que actualmente corresponde al 19% comprometería dramáticamente la capacidad adquisitiva de los más vulnerables, por su situación de pobreza monetaria per cápita extrema.

A la luz de los principios de reserva de Ley y legalidad tributaria, es fundamental que el legislador considere no solo la suficiencia fiscal, sino también la equidad y progresividad del sistema tributario. Esto implica que cualquier modificación al IVA debe estar sustentada en normas claras que respeten los derechos de los ciudadanos más vulnerables y eviten medidas que profundicen las brechas económicas.

Por tanto, el presente análisis busca identificar los límites a la libertad de configuración legislativa en materia tributaria, con énfasis en el IVA, considerando su impacto en las condiciones de vida de la población. Este enfoque permitirá evaluar si las disposiciones normativas actuales y futuras cumplen con los principios constitucionales y garantizan un sistema impositivo justo y equitativo.

El panorama descrito, permite concluir que es importante realizar un estudio que se ocupe de identificar los límites a la libertad de configuración normativa del legislador en asuntos tributarios particularmente frente a la regulación del IVA, pues estos se constituyen en garantías

que permiten moldear un sistema impositivo que no resulte demasiado oneroso para las familias vulnerables.

## **1.2 Justificación**

El IVA representa uno de los impuestos más importantes como fuente de ingreso y financiación del presupuesto nacional, además, es uno de los impuestos socialmente más relevantes debido a su naturaleza indirecta, ya que, precisamente en la medida en que afecta a todos los ciudadanos toma mayor importancia dentro de la dinámica económica de los hogares colombianos (Ramírez, et. al, 2021).

En el marco del Estado social de derecho colombiano, el sistema tributario debe estructurarse bajo los principios constitucionales que garantizan la legalidad y legitimidad de las cargas fiscales. El principio de reserva de Ley establece que la creación, modificación o eliminación de tributos únicamente puede realizarse mediante una ley expedida por el Congreso, asegurando que los elementos esenciales del tributo —como el hecho generador, la base gravable, la tarifa y los sujetos pasivos— estén claramente definidos y sean resultado de un proceso deliberativo y democrático. Este principio constituye un límite a la discrecionalidad del legislador, garantizando que los tributos respondan a criterios de claridad, previsibilidad y transparencia, lo que refuerza la seguridad jurídica y protege a los ciudadanos frente a posibles arbitrariedades.

De igual forma, el principio de legalidad tributaria asegura que ningún tributo puede exigirse sin que esté previamente consagrado en una norma de rango legal, salvaguardando los derechos de los contribuyentes al exigir que las obligaciones fiscales sean precisas y no sujetas a interpretaciones discrecionales por parte de las autoridades. Este principio no solo limita el poder

impositivo del Estado, sino que también lo obliga a diseñar un sistema tributario que respete los principios de equidad y progresividad, particularmente en un contexto como el colombiano.

Por lo anterior, resulta necesario identificar cuáles son los límites a la libertad de configuración legislativa del Congreso de la República en materia tributaria, específicamente a la hora de expedición y aprobación de leyes regulatorias o modificatorias en materia de IVA, pues dadas las condiciones señaladas con anterioridad, es necesario ejercer control frente a la actividad legislativa, a fin de que no se impongan a los contribuyentes más vulnerables cargas que no puedan soportar y afectan sus posibilidades de acceder a bienes y servicios de primera necesidad o a productos de la canasta familiar.

En tal sentido, la presente investigación busca construir un documento que se constituya en primer lugar, en un insumo para el adecuado ejercicio legislativo y, en segundo lugar, en una herramienta que permita a la ciudadanía ejercer control sobre la actividad legislativa, a fin de evitar que el IVA se convierta en un impuesto que impone barreras a la población más vulnerable dado su restringida capacidad económica.

## **1.3 Objetivos**

### ***1.3.1 Objetivo general***

Establecer cuáles son los límites a la libertad de configuración legislativa que tiene el Congreso de la República de Colombia en materia tributaria, respecto a la regulación del Impuesto al Valor agregado.

### ***1.3.2 Objetivos específicos***

Delimitar conceptualmente el impuesto a las ventas con arreglo a lo dispuesto en el ordenamiento jurídico colombiano.

Identificar los límites a la configuración legislativa establecidos en materia tributaria dentro del ordenamiento jurídico colombiano.

Identificar los límites a la libertad de configuración legislativa respecto a la regulación del IVA, desarrollados en la jurisprudencia de la Corte Constitucional colombiana.

## **2. Marco referencial**

### **2.1 Marco teórico**

#### ***2.1.1 Contextualización histórica de las regulaciones gubernamentales para el pago del IVA***

Según Piza (2015), el IVA surgió como una innovación técnica de la posguerra en Europa, generando gran auge en diferentes países gracias a su facilidad de recaudo, ya que aportaba recursos importantes a las arcas del Estado, lo que llevó a que en la década de los 70 se identificaran alrededor de 10 países que ya lo estaban implementando.

La adopción del IVA en Colombia tiene como antecedente principal la Ley 23 de 1963 y el Decreto 3288 de 1963, admitiéndose inicialmente como un impuesto monofásico en su primera etapa comprendida entre 1965 a 1983 y, posteriormente, extendiéndose al comercio en su segunda etapa, comprendida entre 1983 a 1992, la cual estuvo caracterizada por la conversión del IVA a un impuesto plurifásico. (Piza, 2015. p35)

Desde la introducción del IVA al sistema tributario colombiano, se han realizado cambios a las normas que lo regulan, conforme a las necesidades que ha ido presentando el país, como se ilustra a continuación:

*Tabla 1. Cambios significativos del IVA en Colombia a lo largo de la historia*

| Legal                                  | Descripción                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|----------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Decreto 3288 (1963)                    | Impuesto Monofásico: cobraba a una sola fase de la producción y distribución. Era Indirecto y se aplicaba con el Impuesto a las Ventas. (Ley 21, 1963)                                                                                                                                                                                                                                           |
| Decreto 1595 (1966)                    | Se aumenta los responsables de su pago determinando más contribuyentes y hechos generadores.<br>El IVA se convierte en un impuesto plurifásico.<br>Se incorporaron tarifas diferenciales de 10% y 8% que se elevaron al 15%, la tarifa general se mantuvo en el 3%.                                                                                                                              |
| Decreto 435 (1971)                     | Introduce en Colombia el Impuesto al Valor Agregado a los servicios:<br>La causación se da al momento de la importación, las tarifas para dicho rubro aumentaron entre el 4%, 10%, 15% y 25%, valores significativos con relación al 3%,<br>8%, 10%, y 15%, respectivamente.                                                                                                                     |
| Decreto de emergencia económica (1974) | Se aumenta el universo de aportantes, agregando nuevos hechos generadores y ampliando las bases para su aplicación.<br>La tarifa general para bienes gravados queda en 15%, y para otros servicios se establece en 4%, 6%, 10%, 15% y 35%.                                                                                                                                                       |
| Decreto de Ley 3541(1983)              | Se sigue ampliando el universo de contribuyentes, extendiendo a su vez el impuesto al comercio al detal, o, en otras palabras, al consumidor final.<br>Nace el régimen simplificado que aplica para los pequeños comerciantes.<br>Se establece la obligatoriedad de llevar la cuenta mayor y de balance denominada “impuesto a las ventas por pagar”.                                            |
| Decreto de Ley 624 (1986)              | Se expide el primer Estatuto Tributario de numeración continua, consolidando y armonizando toda la legislación que regula los impuestos administrados por la DIAN.                                                                                                                                                                                                                               |
| Ley 75 (1986)                          | Regula la aproximación de las cifras al múltiplo mil más cercano y reglamenta los términos para que el contribuyente trámite las devoluciones de saldos a favor para el IVA.<br>Se unifica la tarifa del IVA en 12%, aunque se mantuvieron tarifas diferenciales de 4%,3%, 8%, 15%, 20% y 35%, y se incorporaron como excluidos algunos bienes que con anterioridad se encontraban como exentos. |

| Legal            | Descripción                                                                                                                                                                                             |
|------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| (Ley 49, 1990)   | Se disminuyó el universo de productos excluidos para aumentar el recaudo.                                                                                                                               |
|                  | Se disminuyen tarifas arancelarias.                                                                                                                                                                     |
|                  | Se establece un gravamen general sobre los servicios.                                                                                                                                                   |
| (Ley 6, 1992)    | Se excluyen los productos de la canasta familiar, en aras de incentivar la producción, se decretaron exclusiones a productores agropecuarios en la compra de maquinaria que no se fabricará en el país. |
|                  | Se determinó que a partir de 1993 la tarifa sería del 14%.                                                                                                                                              |
|                  | Aumento de la tarifa del 14% a 16%, con la introducción de cambios en la base gravable.                                                                                                                 |
| (Ley 223, 1995)  | Se establece una retención en la fuente del impuesto sobre las ventas, decretando que el 50% del valor del impuesto fuera descontado al momento del pago al generador de este a título de retención.    |
| (Ley 383, 1997)  | Determinó sanciones penales para los contribuyentes que no consignan el IVA recaudado a favor del Estado.                                                                                               |
| (Ley 488, 1998)  | Baja la tarifa del IVA del 16% al 15%                                                                                                                                                                   |
|                  | Se amplía el universo de contribuyentes.                                                                                                                                                                |
|                  | Se incrementó la tarifa del IVA del 15% al 16%                                                                                                                                                          |
| (Ley 633, 2000)  | Se grava la cerveza con tarifa del IVA del 3%                                                                                                                                                           |
|                  | Se gravan los juegos de suerte y azar con tarifa del 5%                                                                                                                                                 |
|                  | Se gravan la telefonía celular con tarifas del 7%, 10 y 20%                                                                                                                                             |
| (Ley 788, 2002)  | Tarifa del 5% a 35 artículos de la canasta familiar y medicina prepagada                                                                                                                                |
| (Ley 1111, 2006) | Cambio en la tarifa de algunos bienes que tenían tarifa del 5% y 10% pasaron al 16%                                                                                                                     |
|                  | Se modifica la estructura del IVA quedan 3 principales tarifas:                                                                                                                                         |
|                  | Tarifa del 5% y 16% para bienes y servicios gravados                                                                                                                                                    |
| (Ley 1607, 2012) | Tarifa del 0% para bienes y servicios exentos                                                                                                                                                           |
|                  | Tarifa del 10% para servicios como aseo, cafetería, vigilancia.                                                                                                                                         |
|                  | Incremento de la tarifa del 16% al 19%                                                                                                                                                                  |
| (Ley 1819, 2016) | Cambios en 6 bienes y 13 servicios fueran reclasificados entre los listados de bienes, exentos o gravados.                                                                                              |
|                  | Creación del Impuesto unificado del Régimen Simple de Tributación                                                                                                                                       |
|                  | Eliminación gradual de la renta presuntiva                                                                                                                                                              |
| (Ley 1943, 2018) | Impuesto al consumo 2% sobre ventas inmuebles de más de 918 millones                                                                                                                                    |
|                  | Se crea la devolución de IVA para familias más vulnerables.                                                                                                                                             |
|                  | Se destinan 3 días sin IVA para incentivar la economía                                                                                                                                                  |
|                  | Se incluyen diferentes artículos como bicicletas, monopatines y motos eléctricas de valor menor a 50 UVT                                                                                                |
| (Ley 2010, 2019) | Se determinan cuáles artículos estarán sometidos a efectos de devolución del IVA.                                                                                                                       |
|                  | Se aumenta la tarifa en la ganancia ocasional, pasa de un 10% a un 15%                                                                                                                                  |
|                  | Sobretasa al impuesto de renta.                                                                                                                                                                         |
| (Ley 2277, 2022) | Se establece tasa mínima de tributación no inferior al 15%                                                                                                                                              |

| Legal | Descripción                                                                                                                                                                              |
|-------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|       | Se incluyeron cambios en el RST, se crean nuevos grupos para profesionales independientes y tarifas diferenciales para el sector salud (la Corte Constitucional lo declara inexecutable) |

Adaptado de Bermejo y Villamil (2019).

### ***2.1.2 Las Instituciones jurídico-tributarias en Colombia***

El sistema tributario colombiano se basa en un conjunto de normas y principios constitucionales que buscan equilibrar las necesidades de financiamiento del Estado con la protección de los derechos fundamentales de los ciudadanos. Dentro de este contexto, las instituciones jurídico-tributarias juegan un papel esencial, ya que son las encargadas de regular, administrar y fiscalizar la relación entre el Estado y los contribuyentes. Este marco normativo está en constante evolución, adaptándose a las necesidades socioeconómicas del país y a los desafíos derivados de la globalización y la creciente informalidad económica.

El artículo 363 de la Constitución de 1991 establece los principios que rigen el sistema tributario en Colombia, destacando los siguientes:

- **Principio de Legalidad:** Este principio es uno de los pilares del derecho tributario. Establece que no se puede exigir un tributo si no está previamente establecido por la ley, lo que otorga seguridad jurídica a los contribuyentes. La Corte Constitucional ha insistido en que los tributos deben ser creados, modificados o eliminados solo por medio de una ley expedida por el Congreso.
- **Principio de Equidad:** Este principio tiene como objetivo que el sistema tributario sea justo y distribuya la carga tributaria de manera que no perjudique a los sectores más vulnerables. La Corte Constitucional ha resaltado que este principio debe ser evaluado desde la capacidad económica de los contribuyentes, evitando que los impuestos recaigan de manera desproporcionada sobre las personas con menores recursos.

- **Principio de Progresividad:** Los tributos deben diseñarse de manera que las personas con mayores ingresos contribuyan en mayor medida. Este principio está vinculado al de equidad, y busca que los impuestos no sean regresivos, especialmente cuando se aplican a bienes esenciales.
- **Principio de Eficiencia:** El sistema tributario debe ser capaz de generar los recursos necesarios para el funcionamiento del Estado sin generar distorsiones económicas, especialmente en los sectores más vulnerables. La eficiencia no solo se refiere a la recaudación, sino también a cómo los tributos afectan la economía en su conjunto.

Las instituciones jurídico-tributarias en Colombia son los órganos encargados de regular y administrar la actividad tributaria. Estas instituciones tienen un papel fundamental en la implementación de los principios constitucionales y en la garantía del cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes.

- **La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN):** La DIAN es la entidad encargada de la administración, fiscalización y control de los tributos en Colombia. Su función es garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y aduaneras de los contribuyentes, además de velar por la correcta interpretación y aplicación de las normas fiscales. La DIAN también juega un papel clave en la prevención de la evasión fiscal, implementando políticas y estrategias para mejorar la recaudación y promover el cumplimiento voluntario de los impuestos.
- **El Instituto Colombiano de Derecho Tributario y Aduanero – ICDT:** Es una asociación Civil de carácter gremial, sin ánimo de lucro, con enfoque científico; cuyo objeto es el estudio, investigación, divulgación y perfeccionamiento del derecho tributario,

derecho aduanero y comercio exterior; así como aquellos aspectos jurídicos, económicos, financieros y contables que guarden relación con estos; es una entidad académica, independiente y estudiosa del derecho tributario que desempeña funciones tales como: emitir conceptos por solicitud de la Corte Constitucional en juicios de constitucionalidad de normas tributarias; formula recomendaciones a las autoridades nacionales sobre los temas estudiados en las Jornadas Colombianas de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior; además de presentar comentarios sobre los proyectos de ley que cursan en el Congreso de la República, desde un punto de vista eminentemente académico; en general, ejerce funciones encaminadas al perfeccionamiento del derecho tributario, aduanero y del comercio exterior. (Instituto Colombiano de Derecho Tributario y Aduanero)

- **El Congreso de la República de Colombia:** El Congreso tiene la potestad de legislar sobre los tributos en Colombia, estableciendo los impuestos y determinando sus características esenciales. Esta institución está vinculada al principio de legalidad y juega un papel clave en la creación de normas fiscales que garanticen la equidad y la justicia tributaria. Sin embargo, la libertad del Congreso para legislar en materia tributaria está limitada por los principios constitucionales, lo que obliga a que la creación y modificación de impuestos no afecten desproporcionadamente a los sectores más vulnerables.
- **La Corte Constitucional:** La Corte Constitucional tiene la función de interpretar la Constitución y garantizar que las leyes y actos del Estado se ajusten a los principios establecidos en la Carta Magna. En el ámbito tributario, la Corte ha sido clave en la interpretación de principios como la equidad, progresividad y legalidad, estableciendo precedentes importantes sobre cómo deben diseñarse los impuestos, especialmente

aquellos que impactan a los sectores más vulnerables, como el IVA. Las sentencias de la Corte han sido determinantes en la delimitación de los límites a la configuración legislativa en materia tributaria, asegurando que el diseño del sistema tributario respete los derechos fundamentales de los ciudadanos.

- **El Ministerio de Hacienda y Crédito Público:** Este ministerio es el encargado de la formulación de políticas fiscales, la gestión del gasto público y la recaudación de los impuestos. A través del Ministerio de Hacienda se implementan las reformas tributarias que modifican los elementos del sistema fiscal, incluyendo la creación y ajuste de tarifas de impuestos como el IVA, la renta y otros tributos. Además, tiene un rol central en la preparación del presupuesto nacional y en la supervisión de la eficiencia del sistema tributario.

El análisis de las instituciones jurídico-tributarias en Colombia revela un sistema complejo en el que diversas entidades cumplen roles complementarios en la creación, administración y control de los tributos. Si bien las reformas tributarias han buscado garantizar el cumplimiento de los principios constitucionales, la jurisprudencia de la Corte Constitucional continúa siendo clave para la protección de los derechos fundamentales de los ciudadanos, especialmente de las poblaciones más vulnerables. Este marco teórico debe ser continuamente evaluado y ajustado para asegurar que el sistema tributario colombiano sea justo, eficiente y respetuoso de los principios de equidad y progresividad, especialmente en lo que respecta a tributos como el IVA, que afectan directamente a los bienes de primera necesidad.

## **2.2 Marco conceptual**

En el presente apartado se abarcan los principales conceptos teóricos que ayudarán comprender y soportar la investigación.

### ***2.2.1 Tributo***

Es una obligación consistente en realizar una prestación pecuniaria a favor de un ente público para subvenir a las necesidades de éste, que la Ley hace nacer directamente de la realización de ciertos hechos que ella misma establece (“Concepto de tributo” en AA.VV. Curso de derecho tributario, procedimiento y régimen sancionatorio, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2010, p. 269).

### ***2.2.2 Elementos del tributo***

En la obligación tributaria, se identifican varios componentes clave: el sujeto activo, que es la entidad gubernamental con el derecho a exigir el pago del tributo; el sujeto pasivo, quien asume la responsabilidad de cumplir con la obligación tributaria; el hecho imponible, que representa la circunstancia que indica la capacidad contributiva y que la ley considera como base para la obligación; y, finalmente, la base gravable y la tarifa, que determinan la cantidad específica de la obligación tributaria (Arias y Bejarano, 2023).

### ***2.2.3 Sujeto activo***

La jurisprudencia de la Corte Constitucional ha construido un concepto tripartito de este elemento, en el que puede tenerse como sujeto activo a quien tiene la potestad tributaria, es decir la facultad de crear y regular un determinado impuesto. También es sujeto activo el acreedor que

tiene el poder de exigir la prestación económica materializada con el tributo y, por último, este elemento incluye al beneficiario del recurso, que además puede disponer del mismo (Corte Constitucional, sentencia C-987 de 1999).

#### ***2.2.4 Sujeto pasivo***

La Corte Constitucional, distingue dos sujetos pasivos, así: (i) “de iure” que son aquellos que pagan formalmente el impuesto; y, (ii) “de facto” quienes en últimas deben soportar las consecuencias económicas del gravamen (Sentencia C-155 de 2003). Con el siguiente ejemplo se ilustra mejor lo expuesto: “En los tributos directos, como el impuesto a la renta, en general ambos sujetos coinciden, pero en cambio, en los impuestos indirectos, el sujeto pasivo de iure no soporta económicamente la contribución, pues traslada su costo al consumidor final” (Corte Constitucional, sentencia C-412 de 1996).

Para la Corte Constitucional el principio general es que el sujeto pasivo del impuesto a las ventas es la entidad que ofrece bienes y servicios en el mercado; obsérvese que el sujeto pasivo se define por la actividad que realiza -prestar servicios-, sin importar quién lo hace. Además, dicho sujeto es la entidad que desarrolla la actividad gravada -responsable del impuesto- mas no el que paga el impuesto -contribuyente-. (Sentencia C-209, 1993).

En relación al IVA como un impuesto indirecto, donde no se identifica concretamente el tipo de sujeto contribuyente, la Corte Constitucional refirió: “la capacidad de pago solamente se puede determinar por la propensión al consumo de los distintos sujetos pasivos del tributo. En tal virtud, los contribuyentes que con mayor frecuencia incurran en el hecho gravado pagarán proporcionalmente más que los demás, y es evidente que quienes tienen mayores recursos normalmente efectuarán erogaciones por mayor cuantía de las que tienen menos medios. En este

tipo de impuestos existe la posibilidad de acentuar las cargas tributarias sobre los que tengan una mayor capacidad económica, mediante el establecimiento de tarifas diferenciales, respecto de los consumos de lujo. (sentencia C-426 de 2005).

### ***2.2.5 Tarifa***

Debe entenderse como la magnitud o el monto que se aplica a la base gravable y determina el valor final del tributo que debe sufragar el contribuyente (Corte Constitucional, sentencia C-010 de 2018).

### ***2.2.6 Hecho generador***

Es el principal elemento identificador de un gravamen. Se trata del componente que: define el perfil específico de un tributo, puesto que, como lo señala la doctrina, y lo ha precisado la Corte Constitucional, este concepto hace referencia a la situación de hecho, que es indicadora de una capacidad contributiva, y que la ley establece de manera abstracta como situación susceptible de generar la obligación tributaria, de suerte que se realiza concretamente ese presupuesto fáctico, entonces nace al mundo jurídico la correspondiente obligación fiscal (Corte Constitucional, Sentencias C-987 de 1999 y C-583 de 1996).

Por esta razón la determinación de los tributos está sujeta a los principios de reserva de la ley y de representación popular, tanto la creación de la obligación tributaria y la del hecho generador requieren la mayor claridad por parte del legislador, precisando exenciones o beneficios tributarios, así como supuestos de no sujeción al mismo. (Sentencia C-209 de 2016, p.28).

### **2.2.7 Base gravable**

Ha sido definida por la Corte Constitucional como: “(...) la magnitud o la medición del hecho gravado, a la cual se le aplica la correspondiente tarifa, para de esta manera liquidar el monto de la obligación tributaria” (Corte Constitucional, sentencia C-412 de 1996, párr.), se trata entonces de la cuantificación del hecho gravable sobre el que se aplica la tarifa al mundo jurídico la correspondiente obligación fiscal (Corte Constitucional, sentencias C-537 de 1995 y C-155 de 2003).

En cuanto a los principios del sistema tributario a continuación se citan algunas de las definiciones precisadas en la jurisprudencia de corte constitucional:

-Principio de equidad: La jurisprudencia constitucional indica que la equidad tributaria es una manifestación del principio general de igualdad y representa un límite a la libertad de configuración del legislador en materia tributaria. La Corte Constitucional delimitó este principio de la siguiente manera: La equidad tributaria es un criterio con base en el cual se pondera la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados. Una carga es excesiva o un beneficio es exagerado cuando no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión (Corte Constitucional, sentencia C-734 de 2002).

-Principio de eficiencia: El principio de eficiencia tributaria se define a partir de la relación costo beneficio. Esta relación tiene dos aspectos a considerar: el económico, en tanto la eficiencia alude a un recurso técnico del sistema tributario encaminado a lograr el mayor recaudo de tributos con el menor costo de operación; y el social, en tanto la eficiencia alude al mecanismo conforme al cual la imposición acarree el menor costo social para el contribuyente en el cumplimiento de su

deber fiscal. La ineficiencia en el recaudo de los tributos puede generar una injusta distribución de la carga fiscal, pues el incumplimiento de algunos contribuyentes conduce a que los gastos e inversiones públicas se hagan a costa de los contribuyentes que sí cumplen con sus obligaciones (Corte Constitucional, sentencia C-743 de 2015).

-Principio de progresividad: En el sistema fiscal, la progresividad busca que las personas que cuenten con mayor capacidad contributiva aporten en mayor medida, de manera proporcional al aumento de sus ingresos; a diferencia a quien cuenta con menor capacidad para contribuir. Es decir, este principio busca que a medida que se aumentan los ingresos de una persona natural o jurídica, esté a su vez tribute en razón a la mayor capacidad obtenida (Posada, S., y Rico, G. 2021).

-Principio de irretroactividad de la ley: El artículo 338 de la Constitución, en concordancia con el artículo 363 ib., consagra la irretroactividad de la ley tributaria y específicamente para los impuestos de período dispuso que las normas que los regulen no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley.

Al respecto en la jurisprudencia se ha manifestado que, el constituyente con el artículo 338 quiso prohibir la aplicación retroactiva de la norma tributaria, entendida ésta no sólo las leyes, ordenanzas y acuerdos, sino cualquier otra norma que regule contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado. (Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia de 12 de marzo de 2002, Rad. 12439, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié).

## **2.3 Estado del arte**

En Colombia el poder legislativo es ejercido por el Congreso de la República, esto conforme al mandato constitucional que señala que: En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones

fiscales o parafiscales. (Art. 338 C.P). Entonces conforme a las competencias establecidas en la Constitución de 1991 es deber del Congreso hacer las leyes, interpretar, reformar y derogar las mismas (art 150, 151 C.P).

A lo largo de los años, el Estado ha buscado incrementar sus recaudos para financiar proyectos sociales y promover la equidad dentro del estado social de derecho. El proyecto de ley 594 del 2020, estaba diseñado para optimizar una política fiscal consolidada y una infraestructura basada en la equidad, lograr finanzas públicas sostenibles en el tiempo y contribuir a la erradicación de la pobreza en el país. Este proyecto se articulaba a través de la redefinición de la regla fiscal, el fortalecimiento y focalización del gasto social, y la redistribución de las cargas tributarias y ambientales. Además, se adoptaban medidas presupuestales correspondientes para su adecuada implementación (PL 594 - 2020, art. 1).

No obstante, la actividad legislativa en Colombia no puede desplegarse sin atención al principio de justicia tributaria, el cual ha sido interpretado como un mandato general y una síntesis de las exigencias constitucionales que enmarcan el ejercicio del poder impositivo del Estado. En efecto, en virtud de los artículos 95.9 y 363 de la Constitución, los poderes públicos están comprometidos en la consecución de un orden social y económico justo e igualitario. En ese orden de ideas, por disposición constitucional, el sistema tributario se encuentra necesariamente ligado a principios de justicia material; la proporcionalidad y la razonabilidad de las normas tributarias tienen que proyectarse sobre los distintos elementos del tributo, de suerte que el sistema fiscal resultante sea legítimo desde una perspectiva sustancial. (Corte Constitucional, sentencia C-322 de 2022).

Según Buitrago (2021), Durante las últimas dos décadas, los gobiernos en Colombia han implementado reformas tributarias sucesivas como estrategia para aumentar el recaudo y reducir

el déficit fiscal. Este fenómeno se intensificó en la década de los noventa con la apertura económica, resultando en desestimulo a la actividad productiva y disminución de ingresos tributarios debido a la reducción de aranceles. Con el tiempo, esta situación se ha agravado, incluyendo la disminución de aranceles, aumento de impuestos indirectos, otorgamiento de beneficios tributarios a grandes capitales y pérdida de capacidad tributaria en el sector real. (Buitrago, 2021)

Así las cosas, en este acápite se abordan los aportes de la literatura, la jurisprudencia y las investigaciones en torno al ejercicio del poder legislativo en materia tributaria y sus límites, así:

Para Landivar, (2011) el espíritu de la Constitución no es solo el de darle vida a un Estado de derecho o dar forma a su funcionamiento, la Constitución surge como un instrumento necesario para limitar y controlar al poder y todos los principios bajo los que se funda más los mecanismos que adopta, están dirigidos a garantizar precisamente este fin.

Según Loewenstein (1986), el poder que se desborda y es excesivo se asocia con cualidades negativas y demoníacas. En su opinión, cuando el poder político no está sujeto a restricciones y límites, tiende a excederse. Es raro, casi imposible, que el ser humano ejerza un poder ilimitado con moderación y prudencia. En ausencia de limitaciones, el poder se convierte en tiranía y despotismo arbitrario.

En Sentencia C-690 del 12 de agosto de 2003, la Corte Constitucional consideró que, como manifestación del principio de legalidad, el Congreso de la República es quien ostenta la facultad para definir los elementos del tributo, y en cada caso se determinará cuando el vacío legislativo en este punto no genera el desconocimiento de la competencia constitucional.

En Sentencia C-149 del 22 de abril de 1993, la Corte Constitucional reitera que ningún poder público se ejerce de manera arbitraria o absoluta: la validez de la actividad legislativa está

sometida al cumplimiento de las prescripciones constitucionales, entre ellos, la prohibición de retroactividad, cuya razón de ser es evitar la imposición arbitraria del Estado y permitir a los contribuyentes planear la forma y el medio que utilizará para cumplir con su obligación tributaria.

Según Gil, existen 2 tipos de prohibiciones a saber: (i) De forma, por los requisitos generales del trámite legislativo y, (ii) materialmente, ya que a través de ellas deberá regular los asuntos que no tengan reserva de ley especial (Gil, 2022). Así, el Congreso de la República tiene amplia competencia para emitir todas las leyes que rigen nuestro territorio, pero siempre y cuando actúe dentro de los límites que emana la constitución, y de esta manera no emitir normas equivocadas que lesionen al contribuyente.

La reforma tributaria propuesta en el 2021, presentada por el entonces presidente Iván Duque, buscaba recaudar 10.5 billones de pesos a través del Impuesto sobre las Ventas (IVA), eliminando exenciones, pero excluyendo alimentos básicos de la canasta familiar; se observa que la característica distintiva del IVA es que no identifica con antelación al contribuyente, gravando indiscriminadamente según el consumo.

Con base en lo expuesto, se considera que el IVA puede generar asimetrías al imponer cargas tributarias iguales a contribuyentes con diferentes niveles de ingresos; con el fin de reducir la desigualdad causada por este impuesto y lograr una mayor redistribución de ingresos en los hogares, el legislador introdujo tratamientos especiales como exenciones, exclusiones y tarifas diferenciales, aplicables a ciertos productos o grupos de beneficiarios (Rojas 2022).

El Estado Colombiano tiene una deuda histórica y es necesario que el sistema tributario aborde problemáticas sociales eficaces, pues para poder combatir los niveles de pobreza, la desigualdad y el hambre que viven millones de personas en Colombia, es necesario que una política tributaria que mejore la dignidad humana y un sistema tributario progresivo, equitativo, eficiente

y suficiente, que permita garantizar la igualdad y la justicia social, pues en Colombia en el 2021, los índices que mide el porcentaje de la población que no cuenta con recursos para garantizar sus necesidades básicas, y que mide la pobreza monetaria extrema. ubico a Colombia en un (12.2%), por encima de países como Ecuador (10.5%), Costa Rica (6.3%), Perú (4.1%) y Paraguay (3.9%). (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2022).

Para Mena y Orjuela, una reforma tributaria inadecuada en Colombia puede profundizar la desigualdad, la escasez de oportunidades y sobre un bajo poder adquisitivo, ya que al aumentar el IVA, aumenta la carga fiscal a las clases medias y bajas, encarecerse la canasta familiar y la disminuye la creación de empleo, cerrando oportunidades a sectores de menores recursos, también puede llevar a beneficios desproporcionados a sectores pudientes con exenciones y tratamientos preferenciales, lo que con lleva a aumentar la brecha de la desigualdad económica, disfrazada de equidad fiscal. (Mena y Orjuela, 2023, p.56)

Por todo lo anterior, se abordarán en la presente investigación el ordenamiento jurídico, la jurisprudencia y la doctrina en relación con el impuesto al valor agregado en Colombia, a fin de identificar los límites a la libertad de configuración legislativa del Congreso en materia de IVA.

### **3. Método**

Para abordar los objetivos de esta investigación, se empleará una metodología propia de las ciencias jurídicas, que permita analizar de manera rigurosa y sistemática los aspectos relacionados con el principio de reserva de Ley y el principio de legalidad tributaria, específicamente en el contexto de la regulación del IVA en Colombia. El enfoque metodológico se fundamentará en los siguientes métodos:

Análisis jurisprudencial, dado que se revisaron las sentencias y pronunciamientos relevantes de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado, con el propósito de identificar los criterios interpretativos que han delimitado el alcance y aplicación de los principios de reserva de Ley y legalidad tributaria en la configuración normativa del IVA. Este análisis permitió establecer cómo el control judicial garantiza el cumplimiento de estos principios en la legislación tributaria.

Por otra parte, se realizó un análisis doctrinal, que permitió la revisión de las contribuciones académicas y teóricas de autores especializados en derecho tributario y constitucional, con el objetivo de profundizar en los fundamentos conceptuales de los principios jurídicos objeto de estudio.

### **3.1 Fuentes de información**

Considerando que el estudio realizó un análisis jurisprudencial y doctrinal se apoyó en una investigación es de tipo deductivo, se utilizaron fuentes jurídicas normativas. En consecuencia, se llevó a cabo un diseño bibliográfico y se mantuvo rigurosidad científica mediante la aplicación de técnicas documentales, que ofrecen soporte y afectan la estructura, organización y coherencia del material escrito (Arias, 2012). La información jurídica extraída se utilizó para entender el estado actual del problema, haciendo que las evidencias teóricas fueran la principal fuente de información.

Estas fuentes se recogieron no de manera primaria, porque la información no fue obtenida de su entorno natural ni tomada desde las propias voces de los involucrados en el contexto de estudio, Arias (2012) indica que este tipo de fuentes son secundarias porque no hay trabajo de campo sino más bien un análisis con referencia de la realidad abordada. Por ello, en consecuencia, fueron fuentes de datos que constituyeron el repertorio bibliográfico objeto de análisis. Puntualmente, se refiere a fuentes de tipo secundaria, por cuanto solo se trató información ya

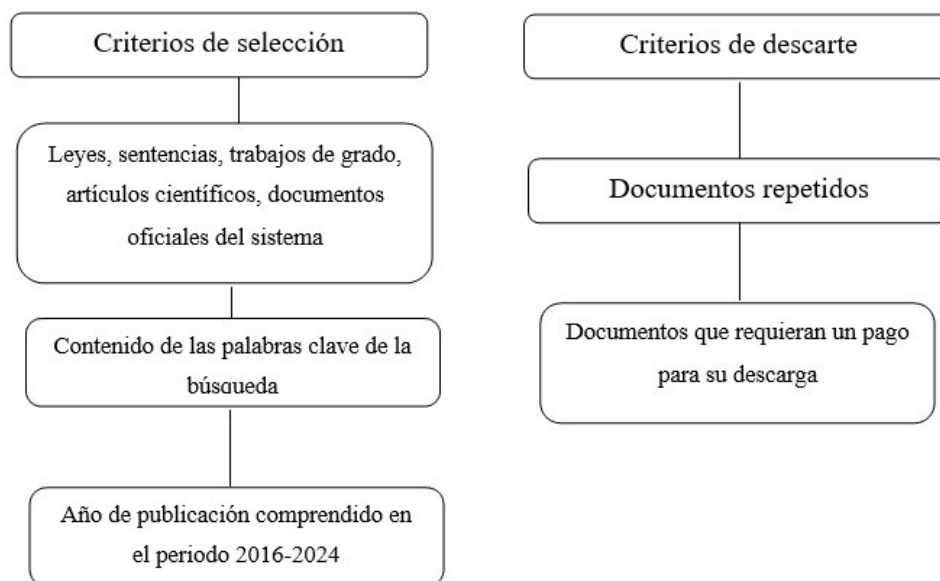
recogida en campo y presentada en revistas, libros, informes, boletines o estudios anteriores (Fernández, 2004).

En este caso en particular, se establecieron los siguientes buscadores:

- Variación del IVA
- Reformas tributarias en Colombia
- Incidencia de las modificaciones en el sistema tributario
- Principios del articulado 363 de la constitución política de Colombia
- Límites del ordenamiento jurídico
- Recaudo tributario en Colombia
- Estadísticas DANE

Las fuentes fueron seleccionadas bajo criterios de selección y descarte, con el objetivo de recopilar información de aporte para el desarrollo de los objetivos formulados, los criterios fueron los siguientes:

**Figura 1.** Criterios de selección y descarte de la información.



## **4. Resultados**

### **4.1 Legislación, jurisprudencia y doctrina alrededor de la conceptualización del IVA como impuesto indirecto en Colombia**

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) ocupa un lugar central en la estructura fiscal colombiana como una de las principales fuentes de ingresos tributarios. Este tributo indirecto, regulado principalmente por el Estatuto Tributario y diversas reformas legales, grava el consumo de bienes y servicios, impactando tanto la economía nacional como la capacidad adquisitiva de los ciudadanos. Su diseño y aplicación responden a principios constitucionales, tales como la legalidad, la equidad y la progresividad, que delimitan las competencias legislativas del Congreso de la República en materia tributaria.

La delimitación conceptual del IVA en el ordenamiento jurídico colombiano requiere un análisis que trascienda la descripción normativa, integrando perspectivas jurisprudenciales y doctrinales. En este sentido, es esencial examinar cómo las decisiones de la Corte Constitucional han interpretado los elementos del IVA y su relación con los derechos fundamentales, especialmente cuando se trata de bienes de primera necesidad. Asimismo, la doctrina tributaria ofrece un marco teórico para debatir los efectos económicos y sociales de este impuesto, destacando tanto su capacidad recaudatoria como los desafíos que plantea en términos de regresividad y equidad.

A partir de este enfoque, el análisis busca establecer una comprensión integral del IVA en Colombia, explorando las implicaciones de sus características principales, desde el punto de vista del derecho tributario y constitucional. Este enfoque permitirá resaltar el equilibrio necesario entre la función fiscal del IVA y el respeto por los derechos económicos y sociales de la población.

En consonancia con el trabajo propuesto es necesario efectuar la revisión y descripción de los elementos legales y jurisprudenciales del IVA en Colombia, es por ello que, en este capítulo se presenta la conceptualización y evolución histórica de dicho impuesto.

De manera preliminar, se precisa lo siguiente:

-El IVA está regulado por el Estatuto Tributario, la Ley 1819 de 2016 y sus posteriores reglamentaciones. Igualmente, que es un impuesto indirecto que grava el consumo de bienes y servicios en el territorio nacional (Berdejo y Villasmil, 2019).

-La jurisprudencia colombiana ha establecido que el IVA es un impuesto indirecto porque es trasladado al consumidor final a través de la cadena de producción y comercialización de bienes y servicios, y no afecta directamente la renta o el patrimonio de las personas o empresas que intervienen en dicha cadena (Villabuena,2021).

-La doctrina, ha discutido ampliamente sobre la naturaleza del IVA como impuesto indirecto y su efecto en la economía. Algunos autores lo definen como impuesto regresivo que afecta más a las personas de bajos ingresos (Radziunas, 2018), mientras que otros argumentan que es un impuesto proporcional que grava el consumo en la misma medida para todas las personas.

#### ***4.1.1 Evolución histórica del IVA***

El IVA ha sido cuestión de interés para la doctrina tributaria en las últimas décadas para diferentes autores, sobre el origen del IVA afirman Berdejo y Villasmil, (2019), que nació en los países europeos y latinoamericanos más adelantados, inicialmente en Francia en 1962, como consecuencia del informe del comité Fiscal y Financiero de la comunidad económica europea en el cual se le recomendaba la introducción del impuesto dentro del mercado de este país.

A Colombia llegó en el año 1963 recayendo inicialmente en el sector manufacturero de bienes terminados y en los productos importados análogos, para 1971 se introdujo su aplicación para todo tipo de importación y, en 1983 este impuesto fue ampliado al sector del comercio al detal, además, se estructuró el mecanismo de declaración del impuesto (De la Cuadra, 2014).

Para Berdejo y Villasmil (2019) quienes presentan la evolución histórica del impuesto al valor agregado en Colombia; mencionan que este tributo vio luz en el ordenamiento jurídico colombiano en 1963 con el Decreto 3288 de ese año aplicándose para los productos del sector manufactura y exportación. En sus primeros años, el IVA era un impuesto monofásico que se debía pagar una sola vez, y fue creado para abordar la grave crisis fiscal que enfrentaba el país en ese período. Este impuesto se distinguió por aplicar gravámenes a bienes terminados producidos localmente y a artículos importados similares (Fajardo y Suárez, 2012).

Posteriormente, con el Decreto 377 de 1965 se produjo la sustitución del método de sustracción de costos por el de impuestos contra impuestos. Para el Gobierno de López Michelsen (1974-1978) a razón del déficit fiscal que experimentaría su administración se ampliaron las etapas para el cobro del IVA, pasando o convertirse en un tributo de raigambre plurifásico, esto significó que todas las cadenas de valor industriales y en distribución de bienes y servicios debían aportar para costear los gastos del Estado vía este tributo indirecto (Berdejo y Villasmil, 2019). Más allá de lo gravoso que representó para la industria la ampliación del impuesto a todas sus fases, debe recalarse que:

La reforma del presidente López, mejoró la efectividad del sistema. Los ingresos tributarios se incrementaron 36% entre 1974 y 1975, e incluso, a pesar de la evasión y la elusión generalizada en renta, se consiguió que el recaudo creciera otro 17% en 1977, fue así como

bajo este gobierno se consiguieron algunos de los mejores resultados económicos del Siglo XX (Castañeda, 2014, p.187).

Para 1983 con el Decreto 3541 de ese año, el IVA continúa expandiéndose, esta vez en lo que trata a los contribuyentes, comprometiendo la responsabilidad de los comerciantes al detal, y con ello al consumidor final (Berdejo y Villasmil, 2019). Para estos autores el Decreto 624 de 1989 representó el primer Estatuto Tributario de “Enumeración continua”, al igual que se destaca por introducir “tarifas del 10% para unos servicios y del 20% para telefonía, unos bienes sometidos a tarifa diferencial del 35% y 20% y unas tarifas especiales para los derivados del petróleo y por otro lado la cerveza del 8%” (Berdejo y Villasmil, 2019, p.169). También se destaca que, la Ley 75 de 1986 reguló el impuesto sobre la renta y el procedimiento para la devolución de saldos del IVA. Posteriormente, la Ley 49 de 1990 fijó una tarifa general del 12% para el IVA, excluyendo ciertos bienes del impuesto y manteniendo tarifas diferenciadas. Más tarde, la Ley 6 de 1992 estableció una tarifa del 12% que aumentó al 14% a partir del año siguiente y hasta 1997. Sin embargo, la Ley 223 de 1995, en su artículo 14, modificó el artículo 468 del Estatuto Tributario, estableciendo una tarifa general del 16% para el IVA, aplicable desde 1996 y durante los años siguientes (Jaramillo y Tovar, 2010)

En 1986, otro de los cambios más significativas estuvo relacionado con el contenido de las declaraciones y los términos de las devoluciones de saldos a favor en IVA; En 1995 apareció la retención en la fuente a título de IVA y en 1997 se tipificó la evasión de este impuesto como un delito penalizable; En el año 2000 se establecieron requisitos para que los contribuyentes pudiesen pertenecer al régimen simplificado y en el 2002 se gravaron productos que inicialmente se encontraban como exentos y se creó una tarifa del 20% para la telefonía celular, para el año siguiente algunos productos excluidos pasaron a ser gravados (Echavarría, et. al., 2021).

En el 2012 se realizó una unificación a tres tarifas diferenciales y en el 2014 se crearon las periodicidades bimestrales, cuatrimestrales y anuales. En un principio las tarifas oscilaron entre el 3% y el 10%, posteriormente este rango pasó del 4% al 25% y seguidamente alcanzó un tope máximo de 35%, más adelante, se realizó una modificación a la estructura estableciéndose un rango del 5% al 16% y para el año 2020 se cuenta con una tarifa máxima de 19%; individualmente la tarifa que siempre sobresale es sin duda la tarifa general, pues su aplicación como el nombre lo indica se realiza de manera general a todos los productos y servicios sobre los que recaiga el impuesto y básicamente ha tenido un recorrido del 3%, al 4%, luego al 10%, 12%, 16% y por último se encuentra en el 19% (Villalba, 2016).

Uno de los factores claves que se ha analizado en la toma de decisiones en materia de IVA, es la canasta familiar, la cual nace de la medición del índice de precios al consumidor (IPC), y permite conocer la variación de bienes y servicios representativos del consumo de los hogares colombianos.

Su origen data de los años 1954, donde el DANE realizó la primera encuesta para la medición del IPC, que permite conocer la variación de bienes y servicios representativos del consumo de los hogares colombianos, conocido como canasta familiar, en la primera encuesta realizada en 1953 se incluyeron 198 productos, esta medición se realiza cada 10 años, y en la actualidad consta de 443 productos, es decir 247 más, (DANE, 2018). La Canasta de bienes y servicios se organiza en doce grupos de gasto, como:

***Tabla 2. Grupo de la canasta familiar en Colombia***

|    |                                                                          |
|----|--------------------------------------------------------------------------|
| 1. | Alimentos y bebidas no alcohólicas                                       |
| 2. | Bebidas alcohólicas y tabaco                                             |
| 3. | Prendas de vestir y calzado                                              |
| 4. | Alojamiento, agua, electricidad, gas y otros combustibles.               |
| 5. | Muebles, artículos para el hogar y conservación ordinaria de la vivienda |

- 
- |     |                             |
|-----|-----------------------------|
| 6.  | Salud                       |
| 7.  | Transporte                  |
| 8.  | Información y comunicación  |
| 9.  | Recreación y cultura        |
| 10. | Educación                   |
| 11. | Restaurantes y hoteles      |
| 12. | Bienes y servicios diversos |
- 

Adaptado de IPC (DANE 2019).

Entre los grupos mencionados están distribuidos los 443 productos que se incluyeron en la última encuesta, de los cuales 39 productos son exentos Art 477 ET., 139 productos excluidos Art 424 ET, 33 productos a tarifa del 5% Art 468 – 1 ET y 232 productos con tarifa del 19% ART 468 ET., es decir el 59.8% de los productos son gravados y el 40.2% no son gravados. Cámara de Representantes (2022)

Según la dinámica del consumo de las familias, en el transcurrir de los años y paso generacional, se van creando nuevas necesidades básicas para las personas y deberá incluirse dentro de este listado, pero esto no garantizará que estos nuevos productos no vayan a tener carga impositiva, ya que, por ejemplo, la gaseosa, se considera actualmente un producto de la canasta familiar y posee una de las tarifas de IVA más altas, como medida de “restricción al consumo” si quisiera decirse, en pro de crear conciencia del cuidado en la salud frente a su consumo en las familias colombianas. Artículos 512-1 hasta 512-22 del E.T.

#### ***4.1.2 Contextualización del IVA***

Pues bien, luego de haber efectuado una aproximación a la evolución histórica del IVA procederemos a definirlo y a examinar su tratamiento en la legislación nacional. Torres (2012) indica que el IVA, es un impuesto indirecto que se aplica de forma proporcional y variable sobre el valor agregado total de un bien o servicio al momento de su venta o prestación al consumidor

final. De la definición del tratadista se rescatan dos aspectos: el primero, es el carácter indirecto del impuesto, es decir, que el mismo no repercute directamente en el ingreso o renta de las personas naturales o jurídicas y, el segundo, que grava tanto bienes sujetos a la comercialización, como la prestación de servicios, así pues, a título ilustrativo puede indicarse que un bien de consumo gravado es la avena (5% IVA) (art 468-1, Estatuto Tributario) y que, en la legislación colombiana se gravan con IVA los servicios culturales, o de diversión, loterías y espectáculos deportivos (Salazar, 2021).

En este sentido, Berdejo y Villasmil (2019) aportando en la aproximación sobre el IVA aseveran que este impuesto es significativo desde varias perspectivas: en primer lugar, representa una fuente única de ingresos para los gobiernos; en segundo lugar, ayuda a prevenir y controlar la evasión fiscal; en tercer lugar, proporciona al Estado información valiosa sobre las actividades económicas y la situación de los contribuyentes; y finalmente, si se ajusta a normas internacionales, debe contribuir equitativamente tanto al recaudo fiscal como al mantenimiento de condiciones competitivas entre productos y servicios.

Otros elementos para describir al IVA son analizados por Cantiño y Niño (2019), quienes señalan que este impuesto en sus inicios era monofásico, esto es que su deducción comprometía solo una fase en la producción, a diferencia de la naturaleza que actualmente guarda: plurifásico. El que sea plurifásico atiende a que su deducción se realiza por cada fase de producción y distribución en el que se cobra, por ejemplo: La industria de alimentos Coaker Oats Company produce la avena y la distribuye entre vendedores mayoristas a un precio de \$2.000 la presentación de 960 gramos, más el IVA del 5% serían \$100 para un valor final de \$2100 por unidad. Los vendedores mayoristas vendieron al valor de \$4.200 por unidad a los minoristas, y estos últimos lo presentan al consumidor final a \$6.300.

Ello es así porque, por cada fase en la producción y distribución del producto, el IVA se cobra de acuerdo con la tarifa que esté en vigencia para cada producto. A continuación, se presenta la tabla No. 2 que sintetiza la información relatada con algunos ejemplos para evidenciar el valor agregado presente en cada fase de producción y distribución partiendo del hecho de que por cada fase el agente económico pretende sacar un porcentaje de utilidad (valor agregado).

**Tabla 3. Valor agregado en los procesos productivos**

| Producto                      | Tarifa I.V.A (Colombia) | Fundamentación Legal                                                                  | Precio hipotético Industria | Precio hipotético Vendedor mayorista                              | Precio hipotético Vendedor Minorista                             | Precio hipotético para el consumidor |
|-------------------------------|-------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------|-------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------|--------------------------------------|
| Avena                         | 5%                      | Art 468-1 Estatuto tributario modificado por el artículo 185 de la Ley 1819 del 2016. | \$2.000 + 5% = \$2.100.     | \$4.000 + 5% = \$4.200. Valor agregado por el comerciante= 100%.  | \$6.000 + 5% = \$6.300. Valor agregado por el comerciante= 50%   | \$ 6.300                             |
| Chocolate de Mesa 500 gramos. | 5%                      | Art 468-1 Estatuto tributario modificado por el artículo 185 de la Ley 1819 del 2016. | \$1.000 + 5% = \$1.050      | \$2.000 + 5% = \$2.100. Valor agregado por el comerciante= 100%.  | \$4.000 + 5% = \$4.200. Valor agregado por el comerciante= 100%. | \$ 4.200                             |
| Mortadela Kai 250 gramos.     | 5%                      | Art 468-1 Estatuto tributario modificado por el artículo 185 de la Ley 1819 del 2016. | \$500 + 5% = \$525          | \$1.000 + 5% = \$1.050. Valor agregado por el comerciante= 100%.  | \$2.000 + 5% = \$2.100. Valor agregado por el comerciante= 100%. | \$ 2.100                             |
| Azúcar 500 gramos.            | 5%                      | Art 468-1 Estatuto tributario modificado por el artículo 185 de la Ley 1819 del 2016  | \$800 + 5% = \$840          | \$1.600 + 5% = \$1.680. Valor agregado por el comerciante= 100%.  | \$3.200 + 5% = \$3.360. Valor agregado por el comerciante= 100%. | + o - \$3.400                        |
| Aceite 500ml                  | 19%                     | Ley 1819 del 2016                                                                     | \$2.000 + 19% = \$2.380     | \$4.000 + 19% = \$4.760. Valor agregado por el comerciante= 100%. | \$6.000 + 19% = \$7.140. Valor agregado por el comerciante= 50%. | \$7.140 + o - 7.200.                 |

| Producto     | Tarifa (Colombia) | I.V.A | Fundamentación Legal | Precio hipotético Industria | Precio hipotético Vendedor mayorista                                 | Precio hipotético Vendedor Minorista                                | Precio hipotético para el consumidor |
|--------------|-------------------|-------|----------------------|-----------------------------|----------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------|--------------------------------------|
| Malta litro. | 1                 | 19%   | Ley 1819 del 2019    | \$2.000 + 19% = \$2.380.    | \$3.000 + 19% = \$3.570.<br>Valor agregado por el comerciante = 50%. | \$4.000 + 19% = \$4.760<br>Valor agregado por el comerciante = 50%. | \$4.760 + o - 4.800.                 |

Los anteriores ejemplos permiten visibilizar por medio de precios hipotéticos el valor de algunos productos en cada fase productiva y de distribución, así como, la tarifa aplicada.

En términos prácticos, el IVA es uno de los impuestos más importantes para la financiación del Estado en Colombia, ya que representa una fuente significativa de ingresos fiscales. Además, su naturaleza como impuesto indirecto permite que sea fácil de administrar y recaudar por parte de la autoridad tributaria (Radziunas, 2018).

Lo anterior, pone en evidencia que los impuestos son la fuente principal de financiación de los Estados constituyéndose entonces en una necesidad para el sostenimiento de cada nación. La tabla número 4 sintetiza las reformas tributarias que desde 1990, modificaron o introdujeron cambios en la tarifa del IVA.

**Tabla 4.** Evolución en la tarifa del IVA

| Fundamento Legal | Descripción                                                                                                                           |
|------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Ley 49 (1990)    | Con esta reforma se modifica la tarifa del IVA y se incrementa a un 12%.                                                              |
| Ley 6 (1992)     | Con esta reforma se incrementó la tarifa general del IVA al 14% a partir del 01 de enero de 1993.                                     |
| Ley 223 (1995)   | Con esta reforma se incrementó la tarifa general del IVA al 16% a partir del 01 de enero de 1996.                                     |
| Ley 383 (1997)   | La Ley 383 de 1997, introdujo sanciones penales a los contribuyentes que evaden y no consignen el IVA, resultante a favor del Estado. |
| Ley 488 (1998)   | Esta reforma modificó la tarifa general del 16% al 15%.                                                                               |

---

|                 |                                                                                                                                                                          |
|-----------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Ley 633 (2000)  | Esta reforma nuevamente modificó la tarifa general, dejándola al 16%.                                                                                                    |
| Ley 1607 (2012) | Modifica y crea 3 grupos importantes en la estructura de tarifas del IVA, con tarifas del 5%, 16% para bienes y servicios gravados y 0% para bienes y servicios exentos. |
| Ley 1819 (2016) | Esta reforma modifica e incrementa la tarifa general del IVA, pasando de un 16% al 19%.                                                                                  |

---

#### ***4.1.3 Conceptos clave del IVA en el estatuto tributario y en la jurisprudencia de la Corte Constitucional.***

El Estatuto Tributario de Colombia creado mediante el Decreto de Ley 624 de 1989, contiene toda la normatividad tributaria de Colombia incluyendo las disposiciones sobre el IVA, que desde su adopción en año 1963, ha sufrido diferentes inclusiones y modificaciones, a continuación, se relacionan algunos conceptos clave del IVA contenidos en el Estatuto Tributario colombiano:

-Hecho Generador: es la situación que da lugar a la obligación de pagar el impuesto. En el caso del IVA, el hecho generador es la realización de ventas de bienes o prestación de servicios gravados, fue incluido mediante la Ley 21 de 1963. (Art 420 E.T.)

-Base Gravable: es el valor sobre el cual se aplica la tasa impositiva del IVA. Por lo general, se trata del precio de venta de los bienes o servicios, incluyendo impuestos y otros costos asociados. (Artículo 447, 463 inciso 1, 464 del Estatuto Tributario)

-Tarifa: la tasa impositiva aplicada al valor de la base gravable. En Colombia, hay diferentes tarifas de IVA dependiendo del tipo de bien o servicio. Por lo general, se aplican tres tarifas: general, reducida y exenta (Art 468, Art 468-1, Art 477 del Estatuto Tributario).

-IVA General: es la tasa impositiva estándar que se aplica a la mayoría de los bienes y servicios gravados. En Colombia, la tasa general de IVA es del 19% (Art 468 ET).

-IVA Reducido: se aplica a ciertos bienes y servicios considerados de primera necesidad o de interés social. En Colombia, algunos ejemplos son los alimentos básicos, los servicios de transporte público y la vivienda de interés social. La tarifa reducida es del 5%. (Art 468-1, Art 468-2)

-IVA Exento: son los bienes y servicios que están exentos de pagar el impuesto. Aunque no se aplica el IVA, los productores y prestadores de servicios pueden deducir el IVA pagado en sus insumos y costos asociados. En Colombia, algunos ejemplos son los servicios de salud, la educación y algunos servicios financieros. (Art 477, Art 478, Art 479 del Estatuto Tributario).

-Periodicidad: cuando se habla de periodo o periodicidad, este concepto hace referencia al intervalo de tiempo en el cual el contribuyente responsable del IVA debe declarar y pagar el impuesto que ha recaudado; recordemos que el mismo se factura y recauda en cada venta que se hace, pero se declara periódicamente; estas declaraciones pueden ser bimestrales, cuatrimestrales o anuales para el caso de los contribuyentes pertenecientes al régimen simple de tributación, que hacen pagos mensuales aunque la declaración sea anual; lo anterior de conformidad con los artículos 600 y 915 del estatuto tributario y con los artículos 1.6.1.13.2.30 – 31 y 51 del Decreto 1625 de 2016, modificado por el Decreto 2229 de diciembre 22 del 2023 que establece el calendario tributario del año 2024.

Según Polo y Villasmil (2018), otras características del IVA y que permiten diferenciarlo con relación a otros impuestos son las siguientes:

-Indirecto: recae sobre el valor del bien o servicio y no afecta de forma directa el ingreso del contribuyente.

-Real: que grava un hecho económico sin considerar la capacidad económica del sujeto pasivo.

-Instantáneo: se presenta en cada transacción denominada venta, no es acumulativo o piramidal y se materializa la obligación tributaria en cabeza del responsable.

-Proporcional: las operaciones gravadas están sometidas a tarifas fijas.

-Objetivo: no se tiene en cuenta la calidad del contribuyente para determinar el valor del impuesto.

-General y de fácil recaudación: recae sobre todas las transferencias de dominio o de prestación de un servicio señaladas por la ley.

#### ***4.1.4 Variación del IVA en las últimas 5 reformas tributarias: Ley 1607/2012, Ley 1819/2016***

**4.1.4.1 Ley 1943 del 2018, Ley 2010/2019, Ley 2277 del 2022.** La evolución del IVA en Colombia ha sido marcada por cambios significativos en las últimas décadas, las reformas tributarias han buscado no solo aumentar los ingresos fiscales sino también hacer que el impuesto sea más equitativo y productivo. Este análisis se centra en las variaciones en las tarifas y la base gravable.

Las reformas en las tarifas del IVA han buscado aumentar la productividad del impuesto y los ingresos derivados de este, cada reforma ha tenido impactos específicos en la base y la tasa del IVA.

Así las cosas, a continuación, se abordarán algunos de los cambios más importantes en materia de IVA, que se implementaron en las últimas 5 reformas tributarias, comprendidas entre los años 2012 al 2022, así:

**4.1.4.2 Ley 1607 de 2012.** En el marco de la evolución normativa del Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA) en Colombia, la Ley 1607 de 2012 introdujo importantes modificaciones que transformaron el panorama tributario del país. La Tabla 5 presenta un resumen de los principales cambios implementados por esta ley, que abarcó desde ajustes en las tarifas hasta la redefinición de bienes y servicios sujetos al impuesto. Estos cambios reflejan un esfuerzo por parte del legislador para mejorar la eficiencia del sistema tributario y adaptarlo a las necesidades económicas del momento. La tabla proporciona una visión clara de las modificaciones clave que la Ley 1607 trajo consigo, facilitando una comprensión más profunda del impacto de estas reformas en la estructura del IVA.

*Tabla 5. Principales cambios del IVA en la Ley 1607 del 2012*

| <i>Principales cambios del IVA en la Ley 1607 del 2012</i>                         |                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Ampliación de la base gravable:                                                    | La Ley amplió la base del IVA al incluir nuevos bienes y servicios que anteriormente estaban exentos, excluidos o gravados a una tasa reducida. También algunos bienes excluidos pasaron a exentos y otros gravados a tarifas especiales pasaron a ser excluidos. | <b>Bienes</b> que pasaron de excluidos a gravados con tarifa del 16%: Hortalizas, frutos de cascara frescos o secos, arboles de vivero para establecimientos de bosques maderables.<br><b>Servicios</b> que pasaron de excluidos a gravados con tarifa del 16%: Los de parqueadero en régimen de propiedad horizontal.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|                                                                                    |                                                                                                                                                                                                                                                                   | <b>Bienes</b> que pasaron de excluidos a exentos: Animales vivos de la especie bovina (01.02) excepto lidia, pollitos de un día de nacidos (01.05.11.00.00), diarios y publicaciones periódicas (49.02), servicios de conexión y acceso a internet estratos 1 y 2.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| Eliminación de tarifas diferenciales del IVA para mantener solo tres: 0%, 5% y 16% | Tarifa 0%                                                                                                                                                                                                                                                         | <b>Bienes</b> que pasaron de tarifa especial del 10% a excluidos: Cáscara y cascarilla de café, trigo duro para la siembra, pan horneado o cocido y producido a base principalmente de harinas de cereales, semillas para caña de azúcar, las demás semillas de trigo para la siembra.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|                                                                                    | Tarifa del 16%                                                                                                                                                                                                                                                    | <b>Bienes</b> anteriormente gravados al 16% que pasaron a ser exentos: Camarones y langostinos y demás decápodos (03.06.07-03.06-27).<br><b>Servicios</b> anteriormente gravados al 16% que pasaron a ser exentos: Los paquetes turísticos vendidos por hoteles inscritos en el registro nacional de turismo a las agencias operadoras, siempre que los servicios turísticos hayan de ser utilizados en el territorio nacional por residentes en el exterior.<br><b>Bienes</b> gravados que pasaron del 10% al 16%: Embutidos y productos similares, de carne (16.01), las demás preparaciones y conservas de carne (16.02), jarabes de |

---

***Principales cambios del IVA en la Ley 1607 del 2012***

---

|                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|----------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                | glucosa, cacao en masa o en panes (pasta de cacao), incluso desgrasado (18.03), cacao en polvo, sin azucarar (18.05), chocolate y demás preparaciones alimenticias que contengan cacao (18.06).                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|                | <b>Servicios</b> gravados que pasaron del 10% al 16%: Los servicios de clubes sociales o deportivos de trabajadores y de pensionados.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|                | <b>Bienes</b> que pasaron de la tarifa reducida del 10% al 5%: Café tostado o descafeinado, trigo y morcajo (tranquillón), maíz para uso industrial, arroz para uso industrial, harina de trigo o de morcajo, las demás harinas de cereales, únicamente el salchichón y la butifarra, únicamente la mortadela, chocolate de mesa, los productos de panadería a base de sagú, yuca y achira entre otros.                                                                 |
| Tarifa del 5%: | <b>Servicios</b> que pasaron de la tarifa reducida del 10% al 5%: El almacenamiento de productos agrícolas por almacenes generales de depósito, los planes de medicina prepagada y complementarios, las pólizas de seguros de cirugía y hospitalización, pólizas de seguros de servicios de salud y en general los planes adicionales, conforme con las normas vigentes, El servicio de alojamiento prestado por establecimientos hoteleros o de hospedaje entre otros. |

---

Adaptado de Hoyos (2014).

En cuanto a la presentación de declaraciones, modificó la periodicidad de estas estableciendo periodos bimensuales, semestrales y anuales, y en lo referente a las devoluciones de IVA solicitadas, estarán sometidas a un nuevo prorrateo tributario, también la retención en la fuente de IVA por su parte pasó de una tarifa general del 50% al 15%, sin embargo, tarifas como servicios prestados por extranjeros, chatarreros y cultivadores de tabaco permanecen o suben a la tarifa general.

**4.1.4.3 Ley 1819 del 2016.** La reforma subsiguiente, realizada en 2016 mediante la Ley 1819, introdujo un cambio estructural que causó un gran impacto económico, especialmente debido al incremento de tres puntos en el IVA en la tarifa general, que pasó de 16% a 19%; Este incremento afectó significativamente el costo de los productos básicos de la canasta familiar, siendo este uno de los cambios más impactantes para los ciudadanos colombianos que vieron

incrementados su costo de vida y el consumo en sus hogares, lo que generó preocupaciones y discusiones sobre la regresividad del sistema.

La Ley 1819 de 2016 marcó un hito significativo en la regulación del Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA) en Colombia, introduciendo una serie de reformas que impactaron profundamente el sistema tributario del país. Esta ley no solo ajustó las tarifas del IVA, sino que también modificó la clasificación de bienes y servicios sujetos a este impuesto, buscando mejorar la equidad y eficiencia del sistema tributario. La Tabla 6 detalla los principales cambios que la Ley 1819 implementó, ofreciendo una visión estructurada de las modificaciones clave. Estos cambios reflejan un esfuerzo por modernizar y adaptar la legislación tributaria a las nuevas realidades económicas y fiscales, proporcionando una base sólida para entender el impacto de estas reformas en la política fiscal colombiana.

*Tabla 6. Principales cambios del IVA en la Ley 1819 del 2016*

| <i>Principales cambios del IVA en la Ley 1819 del 2016</i> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Ampliación de la base gravable:                            | <p><b>Bienes y servicios gravados:</b> La venta de bienes corporales muebles e inmuebles, con excepción de los expresamente excluidos, la venta o cesión de derechos sobre activos intangibles, prestación de servicios y regulación de las TIC.</p> <p>Se introduce la aplicación del principio de destino en la prestación de servicios desde el exterior, entendiendo que estos se encuentran sujetos a imposición cuando el destinatario y/o usuario del servicio se encuentre localizado en el territorio nacional, La circulación, venta u operación de juegos de suerte y azar, con excepción de las loterías y de los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet. (Art 173)</p> <p><b>Bienes y servicios excluidos</b> del impuesto: Animales vivos de la especie porcina (01.03), los demás animales vivos (01.06), pescado seco, salado o en salmuera, pescado ahumado (03.05), miel natural (04.09), las papas, los tomates, las cebollas, las coles, las lechugas, las zanahorias, pepinos y demás hortalizas frutas como el banano, las uvas, los melones, las manzanas, el Café en grano sin tostar, cáscara y cascarilla de café, cereales como la cebada, el trigo, el centeno la avena, el maíz,</p> |

---

***Principales cambios del IVA en la Ley 1819 del 2016***

---

|                                      |                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|--------------------------------------|----------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                      |                | algunos medicamentos, abonos y maquinaria agrícola, el petróleo crudo recibido por parte de la Agencia Nacional de Hidrocarburos por concepto de pago de regalías para su respectiva monetización (Art 175).                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|                                      | Tarifa 0%      | <b>Bienes y servicios</b> exentos del impuesto: Se mantienen exentos determinados productos básicos de la canasta familiar como: La leche, los huevos, el queso, las carnes, los cereales, las frutas y las verduras. Así como también el alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para los vehículos automotores, el biocombustible de origen vegetal, las municiones y material de guerra o reservado (Art 188).                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| Aumento de la tarifa general del IVA | Tarifa General | Incrementa la tarifa general del 16 al 19%: La tarifa general del impuesto sobre las ventas es del diecinueve por ciento (19%) salvo las excepciones contempladas en este título (Titulo V Art. 184).                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|                                      | Tarifa del 5%: | Nuevos productos a gravar con la tarifa del 5%: Los aceites de soya de palma, de girasol, de algodón, de almendra, el salchichón, la butifarra, toallas y tampones higiénicos, motocicletas, bicicletas y carros eléctricos, elementos y partes para la conversión al sistema de Gas vehicular entre otros. (Art 185)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| Otros Cambios importantes.           |                | Estableció una sanción de tipo penal para los evasores del IVA, en el artículo 339 de la reforma se modificó el artículo 402 de la Ley 599 del 2000, estableciendo que los agentes de retención o autorretenedores, responsables del impuesto a las ventas e impuesto al consumo que dentro de los dos (2) meses siguientes del plazo para presentar las respectivas declaraciones no consigne las sumas recaudadas, retenidas o autorretenidas por dichos conceptos se sancionarán con cárcel y multa (Art 339).<br>Estableció una destinación específica para el 1% de los recaudos por este impuesto de la siguiente manera: 0.5 puntos se destinarán a la financiación del aseguramiento en el marco del sistema general de seguridad social en salud y 0.5 puntos se destinarán a la financiación de la educación, el cuarenta por ciento (40%) de este recaudo se destinará a la financiación de la educación superior pública (Art.184). |

---

Adaptado de Ley 1819 del 2016.

La modificación en las políticas tributarias, implementada a través de la Ley 1819 en el año 2016, estableció los mecanismos y la asignación eficiente de impuestos para prevenir la evasión fiscal, abarcando tanto a individuos como a entidades jurídicas integradas en el panorama productivo y económico del país (Espinosa y Prada, 2018).

**4.1.4.4 Ley 1943 del 2018.** La ley 1943 del 2018 conocida como ley de financiamiento fue declarada inexecutable por medio de la sentencia C-481 del 2019 de la Corte Constitucional, las razones que motivaron dicho fallo corresponden a vicios de procedimiento en su formación, el

problema jurídico se centró en si el procedimiento de formación de la Ley desconoció los principios de publicidad y consecutividad consagrado en el artículo 157 de la Constitución Política. (Sentencia C-481 del 2019), La inexequibilidad de la norma se declaró con efecto diferido es decir que dicho fallo tuvo efectos a partir del 1 de enero de 2020, por lo que posteriormente se presentó el proyecto de Ley 2010 del 2019 que incorporó nuevamente al ordenamiento jurídico la mayoría de los artículos de la Ley 1943 del 2018.

La Ley 1943 de 2018 introdujo importantes modificaciones al IVA en Colombia, consolidando varias reformas que buscaban actualizar y optimizar el sistema tributario del país. Esta legislación abordó aspectos clave como la revisión de tarifas, la ampliación de la base gravable y la inclusión de nuevos productos y servicios bajo el ámbito del IVA. La Tabla 7 presenta un desglose de los principales cambios establecidos por la Ley 1943, proporcionando un panorama claro de cómo estas reformas han impactado la estructura del IVA. Al examinar estos cambios, se puede apreciar cómo la ley ha buscado fortalecer la eficiencia fiscal y ajustar el impuesto a las dinámicas económicas actuales.

***Tabla 7. Principales cambios del IVA en la Ley 1943 del 2018***

| <b><i>Principales cambios del IVA en la Ley 1943 del 2018</i></b> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|-------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Bienes Excluidos del IVA                                          | Art 1: Modifíquense los numerales 12 y 13 del artículo 424 del Estatuto Tributario, quedarán así:<br>12. La venta de bienes inmuebles.<br>13. Los alimentos de consumo humano y animal, vestuario, elementos de aseo y medicamentos para uso humano o veterinario, materiales de construcción; bicicletas y sus partes; motocicletas y sus partes; y motocarros y sus partes que se introduzcan y comercialicen a los departamentos de Amazonas, Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada, siempre y cuando se destinen exclusivamente al consumo dentro del mismo departamento y las motocicletas y motocarros sean registrados en el departamento. El Gobierno nacional reglamentará la materia para garantizar que la exclusión del IVA se aplique en las ventas al consumidor final. |

---

*Principales cambios del IVA en la Ley 1943 del 2018*

---

|                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|-------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Servicios Excluidos del IVA         | <p>Art 3. Modifíquese el literal j) del artículo 428 del Estatuto Tributario, el cual quedará así: j) La importación de bienes objeto de tráfico postal, envíos urgentes o envíos de entrega rápida, procedente del resto del mundo y cuyo valor no exceda de doscientos dólares USD\$200. A este literal no le será aplicable lo previsto en el parágrafo 3 de este artículo.</p> <p>Art 2o. Modifíquese el artículo 426 del Estatuto Tributario, el cual quedará así: Artículo 426. Servicios excluidos. Cuando en un establecimiento de comercio se lleven a cabo actividades de expendio de comidas y bebidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías, para consumo en el lugar, para ser llevadas por el comprador o entregadas a domicilio, los servicios de alimentación bajo contrato, incluyendo el servicio de catering, y el expendio de comidas y bebidas alcohólicas para consumo dentro bares, tabernas y discotecas, se entenderá que la venta se hace como servicio excluido del Impuesto sobre las Ventas (IVA) y está sujeta al impuesto nacional al consumo al que hace referencia el artículo 512-1 de este Estatuto.</p>                                                                                                    |
| Nuevos Bienes exentos del impuesto. | <p>Art 10. Modifico el artículo 476 del ET, aclarando que los servicios médicos, odontológicos, hospitalarios, clínicos y de laboratorio estarían exentos del impuesto sobre las ventas, con excepción de los tratamientos de belleza y las cirugías estéticas diferentes de aquellas cirugías plásticas reparadoras o funcionales, según la definición de la resolución 5857 de 2018 del Ministerio de Salud y Protección Social, se excluyen los servicios hoteleros a partir del 01 de enero de 2019 en ciertos municipios de Colombia.</p> <p>Art 11 Adiciónense los siguientes bienes, modifíquese el numeral 1, adiciónense los numerales 4, 5 y un parágrafo 4° al artículo 477 del estatuto tributario; en este artículo se adicionaron los servicios de transporte de pasajeros y los servicios de carga, siempre y cuando cumplan con los procedimientos del ministerio de transporte.</p> <p>Art 12. Modifíquese el artículo 32 de la Ley 1575 de 2012, el cual quedará así: Art 32. Adquisición de equipos. Los equipos y vehículos especializados destinados para la gestión integral del riesgo contra incendio, los preparativos y atención de rescates en todas sus modalidades y la atención de incidentes con materiales peligrosos estarán exentos del pago del impuesto de IVA.</p>         |
| Base gravable en:                   | <p><b>Importaciones:</b> Art 8o. Modifíquese el parágrafo del artículo 459 del estatuto tributario, el cual quedará así: Parágrafo. Cuando se trate de mercancías cuyo valor involucre la prestación de un servicio o resulte incrementado por la inclusión del valor de un bien intangible, la base gravable será determinada aplicando las normas sobre valoración aduanera, de conformidad con lo establecido por el Acuerdo de Valoración de la Organización Mundial de Comercio (OMC).</p> <p><b>Retiro de bienes:</b> Art 7o. Modifíquese el artículo 458 del estatuto tributario, el cual quedará así: Base gravable en los retiros de bienes. En los retiros a que se refiere el literal b) del artículo 421 del estatuto tributario, la base gravable será el valor comercial de los bienes.</p> <p><b>Cervezas nacionales e importadas:</b> Art 9o. Modifíquese el artículo 475 del estatuto tributario, el cual quedará así: Base gravable para las cervezas de producción nacional e importadas. En todos los casos, la base gravable del Impuesto sobre las Ventas (IVA) está constituida por el precio de venta menos el impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos de que trata el artículo 185 y siguientes de la Ley 223 de 1995 o las leyes que lo modifiquen o sustituyan.</p> <hr/> |

---

*Principales cambios del IVA en la Ley 1943 del 2018*

---

Otros Cambios importantes:

**Retenciones en la fuente a título de IVA:** Art 5o. Modifíquense el inciso segundo y el párrafo 1 del artículo 437-1 del estatuto tributario, los cuales quedarán así: La retención podrá ser hasta del cincuenta por ciento (50%) del valor del impuesto, de acuerdo con lo que determine el Gobierno nacional. En aquellos pagos en los que no exista una retención en la fuente especial establecida mediante decreto reglamentario, será aplicable la tarifa del quince por ciento (15%).

Art 6o. Adiciónense el numeral 9 y el párrafo 3, y modifíquese el numeral 8 del artículo 437-2 del estatuto tributario, los cuales quedarán así: Las entidades emisoras de tarjetas crédito y débito, los vendedores de tarjetas prepago, los recaudadores de efectivo a cargo de terceros, y los demás que designe la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

**Determinación del impuesto en los servicios financieros y en operaciones cambiarias:** Art 13. Modifíquese el inciso 1 del artículo 486-1 del estatuto tributario, el cual quedará así:

Artículo 486-1. Determinación del impuesto en los servicios financieros. En servicios financieros, el impuesto se determina aplicando la tarifa a la base gravable, integrada en cada operación, por el valor total de las comisiones y demás remuneraciones que perciba el responsable por los servicios prestados, independientemente de su denominación. Lo anterior no se aplica a los servicios contemplados en los numerales 2, 16 y 23 del artículo 476 de este Estatuto, ni al servicio de seguros que seguirá rigiéndose por las disposiciones especiales contempladas en este Estatuto.

---

Adaptado de Secretaria del Senado Ley 1943 de 2018.

**4.1.4.5 Ley 2010 del 2019.** La reforma introdujo medidas claves destinadas a promover el crecimiento económico, aumentar el empleo y la inversión, fortalecer las finanzas públicas y asegurar la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, esta normativa recuperó varios elementos de la Ley 1943 de 2018, incluyendo el establecimiento del régimen simple de tributación, la reducción gradual de la tarifa del impuesto sobre la renta para sociedades, incentivos fiscales relacionados con el IVA (Ruiz, 2020).

Se enfocó en apoyar a los hogares de menores ingresos mediante la devolución del IVA y estableció tres días sin IVA durante el año, aplicables a ciertos productos bajo los requisitos especificados en el Decreto Legislativo 682 del 2020, buscó impulsar el crecimiento económico y la inversión, introdujo cambios en la clasificación de los contribuyentes, migrando a responsables y no responsables de IVA, y estableció un mecanismo de devolución de IVA para la población de

bajos recursos, además, gravó con el 5% a bicicletas y bicicletas eléctricas, generando discusiones sobre la conveniencia de este tipo de medidas, conservó la tasa general del 19%.

Además, se modificaron las exclusiones y exenciones con el propósito de estimular sectores económicos específicos como las compañías holding colombiana - CHC, sectores con alto componente tecnológico, de tecnologías emergentes y exponenciales, y de comercio electrónico (Zamara y Galeano, 2020).

La Ley 2010 de 2019 introdujo ajustes significativos en el régimen del Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA) en Colombia, continuando la tendencia de reformas para modernizar y efficientizar el sistema tributario. Esta legislación abordó varios aspectos críticos, incluyendo ajustes en las tarifas, modificaciones en las exenciones y un enfoque renovado en la base gravable del impuesto. La Tabla 8 ofrece un resumen detallado de los principales cambios implementados por la Ley 2010, permitiendo una comprensión clara de cómo estos ajustes han influido en la estructura y aplicación del IVA. Esta tabla es fundamental para analizar el impacto de la ley en el panorama fiscal colombiano y entender las implicaciones de las reformas recientes en la política tributaria del país.

***Tabla 8. Principales cambios del IVA en la Ley del 2019***

---

*Principales cambios del IVA en la Ley 2010 del 2019*

|                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|---------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Bienes Excluidos del IVA              | <p>Art 1: Modifíquense el numeral 12 y el numeral 13, y adiciónense los numerales 17 y 18 al artículo 424 del estatuto tributario, los cuales quedarán así:</p> <p>12. La venta de bienes inmuebles.</p> <p>13. El consumo humano y animal, vestuario, elementos de aseo y medicamentos para uso humano o veterinario, materiales de construcción que se introduzcan y comercialicen a los departamentos de Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada, siempre y cuando se destinen exclusivamente al consumo dentro del mismo departamento. El Gobierno nacional reglamentará la materia para garantizar que la exclusión del IVA se aplique en las ventas al consumidor final.</p> <p>17. Las bicicletas, bicicletas eléctricas, motos eléctricas, patines, monopatines, monopatines eléctricos, patinetas, y patinetas eléctricas, de hasta 50 UVT.</p> <p>18. La venta de los bienes facturados por los comerciantes definidos en el párrafo 2 del artículo 34 de la Ley 98 de 1993.</p>                                                                                    |
| Nuevos Bienes exentos del impuesto.   | <p>Art 12: Adiciónense los siguientes bienes, modifíquese el numeral 1, adiciónense los numerales 4, 5 y 7 y un párrafo 4° al artículo 477 del estatuto tributario, en este artículo se adicionaron las siguientes partidas arancelarias: 29.36 Provitaminas y vitaminas, 29.41 antibióticos, 30.02 sangre humana y animal, 30.03 -04 -06 medicamentos.</p> <p>Art 13: Aprobó cambiar la clasificación frente al IVA para varias medicinas (las cuales ya no figuran en el artículo 424 del ET como bienes excluidos, sino que empezaron a figurar en el artículo 477 del ET como bienes exentos), entonces debe considerarse que el artículo 13 dispone que: “La Comisión Nacional de Precios de Medicamentos y Dispositivos Médicos revisará la reducción efectiva del precio de los medicamentos como consecuencia de la exención de los bienes de que tratan las partidas 29.36, 29.41, 30.01, 30.02, 30.03, 30.04 y 30.06 del artículo 477 del estatuto tributario. Para lo anterior, se apoyará en el Sistema de Información de Precios de Medicamentos SISMED.</p> |
| Bienes gravados al 5%                 | <p>Art 9: Modifíquense las partidas arancelarias 87.11 y 87.12 del artículo 468-1 del estatuto tributario, las cuales quedarán así:</p> <p>* 87.11 Motocicletas eléctricas (incluidos los ciclomotores) cuyo valor exceda de 50 UVT.</p> <p>* 87.12 Bicicletas y Bicicletas eléctricas (incluidos los triciclos de reparto) cuyo valor exceda de 50 UVT.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| No responsable de IVA durante el 2020 | <p>Art 4: estableció lo siguiente: las personas naturales (sin incluir sucesiones ilíquidas) que realicen alguna de las actividades sujetas al IVA mencionadas en el artículo 420 del ET (venta de bienes muebles gravados, prestación de servicios gravados, juegos de suerte y azar gravados, venta de intangibles asociados a la propiedad industrial, etc.) podrán operar durante el 2020 como no responsables del IVA. Por lo tanto, no tendrán que facturar, cobrar ni declarar dicho impuesto si cumplen ocho requisitos que se mencionan en la nueva versión del párrafo 3, agregado al artículo 437 del ET.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| Otros Cambios importantes:            | <p>IVA en cirugías estéticas: Art 11: Modifico el artículo 476 del ET, aclarando que los servicios médicos, odontológicos, hospitalarios, clínicos y de laboratorio estarían exentos del impuesto sobre las ventas, con excepción de los tratamientos de belleza y las cirugías estéticas diferentes de aquellas cirugías plásticas reparadoras o funcionales, según la definición de la resolución 5857 de 2018 del Ministerio de Salud y Protección Social.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |

---

*Principales cambios del IVA en la Ley 2010 del 2019*

Bienes Excluidos del IVA

Art 1: Modifíquense el numeral 12 y el numeral 13, y adiciónense los numerales 17 y 18 al artículo 424 del estatuto tributario, los cuales quedarán así:

12. La venta de bienes inmuebles.

13. El consumo humano y animal, vestuario, elementos de aseo y medicamentos para uso humano o veterinario, materiales de construcción que se introduzcan y comercialicen a los departamentos de Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada, siempre y cuando se destinen exclusivamente al consumo dentro del mismo departamento. El Gobierno nacional reglamentará la materia para garantizar que la exclusión del IVA se aplique en las ventas al consumidor final.

17. Las bicicletas, bicicletas eléctricas, motos eléctricas, patines, monopatines, monopatines eléctricos, patinetas, y patinetas eléctricas, de hasta 50 UVT.

18. La venta de los bienes facturados por los comerciantes definidos en el párrafo 2 del artículo 34 de la Ley 98 de 1993.

Devolución del IVA a los hogares de menores ingresos: Art 21: Estableció la compensación del IVA a favor de la población más vulnerable del país, la cual, según el presidente Iván Duque, representa el 20 % de la población total. Dicha medida entrará en vigor a partir del año gravable 2021. Con ella se pretende brindar un alivio tributario a ese 20 % de la población, generando mayor equidad frente al IVA como impuesto regresivo. Dicha población beneficiada recibirá entre 65 mil y 70 mil pesos mensuales como devolución del IVA.

Ventas exentas de IVA durante 3 días: Los artículos del 22 al 26 y 160: establecieron que durante los 13 meses comprendidos entre el 1 de julio de 2020 y el 30 de julio de 2021, la Dian podrá fijar hasta tres (3) días en los cuales los bienes que se mencionan en dichas normas (ropa, útiles escolares, juguetes y electrodomésticos) se venderán como bienes exentos del IVA; es decir, gravados a tarifa del 0 % y con derecho a tomar como descontable el total de dicho impuesto que el productor o comercializador hayan pagado.

IVA de los activos fijos: Art 160: Revivió el texto del Art 491 del ET del impuesto sobre las ventas por la adquisición o importación de activos fijos no otorgará descuento, excepto en el caso establecido en el artículo 485-2". Párrafo. En ningún caso el beneficio previsto en este artículo podrá ser utilizado en forma concurrente con el que consagra el artículo 258-2 del Estatuto Tributario.

---

Adaptado de secretaria del Senado Ley 2010 de 2019

**4.1.4.6 Ley 2277 de 2022.** La Ley 2277 de 2022 introdujo nuevas modificaciones al sistema del IVA en Colombia, marcando una etapa de ajuste y adaptación en la política fiscal del país. Esta legislación abordó cambios significativos en la estructura del IVA, tales como la revisión de tarifas, ajustes en los bienes y servicios sujetos al impuesto, y nuevas disposiciones para mejorar la eficiencia recaudatoria. La Tabla 9 presenta un resumen de los principales cambios estipulados

por la Ley 2277, proporcionando una visión clara de las reformas más recientes. Este desglose facilita la comprensión del impacto de estas modificaciones en la gestión del IVA y ofrece una perspectiva sobre cómo las reformas buscan responder a las necesidades fiscales y económicas actuales del país.

**Tabla 9. Principales cambios del IVA en la Ley 2277 del 2022**

|                                     |                                                                                                                                                                                               | <b>Principales cambios del IVA en la Ley 2277 del 2022</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|-------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Ampliación de la base gravable      | La ley modificó el listado de productos y servicios excluidos del impuesto pasándolos a bienes gravados a la tarifa general, e incluso algunos bienes nuevos en la lista de bienes excluidos. | Dejan de estar excluidos y pasan a estar grabados a la tarifa general del 19%: La venta de animales domésticos de compañía, las boletas para espectáculos de toros, hípicas y caninos, los servicios de transporte de valores sobre el componente del AIU. Se aclara que la exclusión del IVA para los juegos de suerte y azar de premio inmediato se aplicará de forma permanente.<br>Incluye como bienes excluidos del impuesto: Los productos elaborados en las cárceles, servicios de recaudo de derechos de acceso vehicular a las centrales mayoristas y el servicio de faenamiento.<br>Pasan de ser exentos a estar gravados a una tarifa general: Los Servicio de hotelería (al finalizar el beneficio otorgado con la ley 2155 de 2021 finalizada en el año 2022), los servicios de restaurante y bares bajo Franquicia pertenecientes al régimen simple (la reforma tributaria no prolongó el beneficio que permitió que los establecimientos estuvieran excluidos de cobrar IVA e INC).<br>Pasan de una tarifa especial del 5% a una tarifa general del 19%: Los tiquetes aéreos (beneficio que se había dado con la ley 2068 de 2020). |
| Cambios en las Tarifas del impuesto | A la tarifa general del 19%                                                                                                                                                                   | La reforma deroga los artículos 37, 38 y 39 de la ley 2155 de 2021, que permitía la realización de 3 días sin IVA al año en el país.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| Otros Cambios importantes:          | Fin de los días sin IVA                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |

Adaptado de Ley 2277 del 2022.

**4.1.4.7 Conclusiones de las reformas de las dos últimas décadas.** Estas reformas han suscitado intensos debates sobre la equidad del sistema tributario en Colombia. El aumento de las tasas del IVA y la inclusión de nuevos productos en su gravamen ha sido motivo de preocupación,

especialmente en cuanto a su impacto en la capacidad adquisitiva de la población y la informalidad económica. El país continúa evaluando los resultados y consecuencias de estas medidas en el ámbito económico y social.

En este sentido y considerando todo lo que precede en los párrafos anteriores, la evolución del IVA en Colombia, conforme a las sucesivas reformas tributarias, ha sido caracterizada por ajustes significativos en las tasas impositivas, así como en las disposiciones relativas a las exclusiones y exenciones fiscales.

Cada modificación ha respondido a la necesidad de adecuar el sistema tributario a las dinámicas económicas y fiscales de la época y la evolución del IVA ha constituido un elemento central en dichos procesos, teniendo en cuenta que estas leyes no solo abarcaron el IVA, sino que también introdujeron modificaciones en otros aspectos del sistema tributario, buscando un enfoque integral para fortalecer las finanzas públicas, promover la equidad y fomentar la formalización económica.

Cabe señalar que cada reforma ha tenido como objetivo adaptar el sistema tributario a las necesidades económicas y fiscales del momento, y la evolución del concepto del IVA ha sido parte fundamental de dichos ajustes.

**4.1.4.8. Perspectiva global, desde lo jurisprudencial y doctrinal de la delimitación conceptual del IVA en el ordenamiento jurídico colombiano.** El IVA en Colombia es un tributo indirecto que grava el consumo de bienes y servicios, siendo el consumidor final quien asume la carga económica. Su regulación se encuentra principalmente en el Estatuto Tributario (Decreto 624 de 1989) y en leyes como la Ley 1819 de 2016 y posteriores reformas tributarias. Los elementos esenciales del IVA, definidos por el marco jurídico colombiano, incluyen:

Hecho generador: La venta de bienes corporales muebles, la prestación de servicios en el territorio nacional, y la importación de bienes gravados (Art. 420 ET).

Base gravable: El valor total de la transacción que incluye impuestos y costos asociados (Art. 447 ET).

Tarifas: En Colombia, el IVA aplica tarifas diferenciadas, destacándose la tarifa general del 19%, una tarifa reducida del 5% y bienes o servicios exentos con tarifa del 0% (Arts. 468-1, 477 ET).

Periodicidad: Dependiendo del régimen del contribuyente, las declaraciones son bimestrales, cuatrimestrales o anuales (Art. 600 ET).

El IVA en Colombia se caracteriza por su naturaleza indirecta, plurifásica, y proporcional, lo que lo convierte en una fuente esencial de ingresos fiscales al representar el 30,5% de los ingresos tributarios nacionales en 2021.

Doctrina tributaria: efectos económicos y sociales del IVA

El IVA ha sido objeto de amplios debates en la doctrina tributaria, principalmente por su impacto en la economía y en las condiciones sociales de los ciudadanos, debido a su naturaleza indirecta, que grava el consumo y no el ingreso, lo convierte en una herramienta eficaz para la recaudación de ingresos fiscales, pero también plantea desafíos significativos en términos de equidad y justicia tributaria. Estos aspectos lo ubican en el centro de las discusiones sobre la progresividad del sistema tributario y el cumplimiento de los principios constitucionales que rigen la tributación.

Desde una perspectiva económica, el IVA es valorado por su capacidad para generar recursos de manera eficiente, incluso en economías con altos niveles de informalidad. Sin embargo, su diseño como tributo proporcional y no progresivo lo hace regresivo en su impacto,

afectando en mayor medida a las poblaciones de bajos ingresos que destinan una mayor proporción de sus recursos al consumo. Esto ha llevado a los doctrinantes a debatir si los mecanismos correctivos, como exenciones, tarifas diferenciadas y devoluciones, son suficientes para mitigar sus efectos regresivos y garantizar una distribución equitativa de la carga tributaria.

En el ámbito social, la regresividad del IVA plantea preocupaciones sobre su potencial para exacerbar las desigualdades económicas y sociales. La doctrina destaca que, al gravar bienes y servicios esenciales, el IVA puede incrementar la vulnerabilidad de los hogares con ingresos bajos, afectando su acceso a recursos básicos. A pesar de las medidas adoptadas, como la exclusión de ciertos bienes de la canasta familiar en Colombia, persiste el debate sobre si estas acciones son suficientes para garantizar que el tributo no comprometa el mínimo vital y la dignidad humana, principios fundamentales en un Estado social de derecho.

El IVA genera una amplia discusión doctrinal sobre sus efectos:

Perspectivas que lo califican como regresivo:

La doctrina señala que el IVA, al ser un impuesto indirecto, afecta en mayor medida a los hogares de bajos ingresos, pues estos destinan una mayor proporción de sus ingresos al consumo de bienes gravados.

Radziunas (2018) califica al IVA como un impuesto regresivo que incrementa la carga fiscal sobre las poblaciones vulnerables, especialmente cuando se gravan productos de primera necesidad.

Perspectivas sobre su potencial recaudatorio:

Otros autores, como Berdejo y Villasmil (2019), destacan que el IVA es una fuente eficaz de ingresos fiscales debido a su simplicidad administrativa y su capacidad para generar recursos incluso en economías con altos niveles de informalidad.

Desde esta perspectiva, se argumenta que la regresividad del IVA puede mitigarse mediante exenciones y tarifas reducidas para productos básicos, así como programas de compensación social, como las devoluciones aplicadas en Colombia.

En definitiva, el IVA en Colombia representa un equilibrio entre su capacidad recaudatoria y su impacto social. Si bien su regresividad plantea desafíos, su diseño permite implementar políticas para mitigar estos efectos, garantizando así que el tributo sea compatible con los principios constitucionales de equidad, eficiencia y progresividad. Este enfoque doctrinal y comparativo refuerza la importancia de regular el IVA dentro de los límites establecidos por la jurisprudencia y los principios del Estado social de derecho.

#### **4.2 Límites del ordenamiento jurídico a la libertad de configuración normativa del Congreso de la República en materia tributaria**

En el diseño y aplicación de normas tributarias en Colombia, el Congreso de la República está limitado por principios constitucionales que aseguran que el sistema fiscal sea justo, progresivo y eficiente. Estos principios, establecidos en el artículo 363 de la Constitución Política, son esenciales para garantizar que las disposiciones tributarias respeten la equidad, promuevan la justicia social y no vulneren los derechos fundamentales, especialmente de los sectores más vulnerables de la población.

La regulación del Impuesto al Valor Agregado (IVA), como uno de los principales tributos indirectos, ha sido objeto de constante escrutinio en la jurisprudencia constitucional. La Corte Constitucional ha delimitado los alcances y límites de la libertad de configuración legislativa del Congreso en sentencias clave como la C-776/03 y la C-220/94, reafirmando que este impuesto

debe diseñarse de forma que no comprometa el acceso a bienes esenciales ni profundice las desigualdades sociales.

Desde la doctrina, se ha debatido ampliamente sobre el impacto del IVA en el sistema fiscal y su relación con los principios de progresividad, equidad y eficiencia. Este análisis no solo destaca las limitaciones impuestas por la Constitución y la jurisprudencia al Congreso para gravar bienes de primera necesidad, sino que también profundiza en la perspectiva doctrinal que señala la necesidad de mecanismos correctivos para garantizar que el IVA sea compatible con el modelo de Estado social de derecho.

A continuación, se desarrolla este objetivo considerando tanto el análisis de la jurisprudencia constitucional como las contribuciones doctrinales, para establecer los límites normativos en la configuración legislativa del IVA.

#### ***4.2.1 Principios de equidad, eficiencia, progresividad y legalidad en la confección del sistema tributario***

El sistema tributario y fiscal en Colombia, como otros sistemas regulados en el país, opera bajo una serie de principios que proporcionan una estructura y funcionalidad adecuadas a las necesidades contemporáneas de la nación. Estos principios del denominado Derecho tributario poseen una dualidad en su aplicación, afectando tanto a los individuos o contribuyentes como a las instituciones (Upegui, 2009).

Profundizando en los fundamentos del tema, es esencial definir inicialmente qué se entiende por 'principio'. Según Fino (2000), un principio es considerado como una verdad fundamental o una norma de conducta basada en la ética y moral. Es común encontrar principios de tributación en diversas fuentes y literaturas, ofreciendo definiciones similares o bajo diferentes

nombres; estos principios constituyen una base firme que debe guiar el comportamiento de ciudadanos, entidades y empresas en conformidad con las leyes que deben obedecer y seguir.

Llegados a este punto, es pertinente mencionar que algunos principios están explícitamente establecidos en la Constitución Nacional, mientras que otros se integran dentro del Sistema Tributario, respondiendo a sus funciones y relevancia. En ciertos casos, algunos principios se definen de forma general, reflejando su utilidad y aplicabilidad en múltiples ámbitos.

Partiendo de lo anterior, se hará énfasis en lo dispuesto en el artículo 363 de la Constitución Política de Colombia, el cual señala los principios del sistema tributario del Estado Colombiano.

**4.2.1.1 Principios del sistema tributario contemplados en el artículo 363 de la Constitución Política de Colombia.** Como se mencionó en líneas anteriores el artículo 363 de la constitución política de Colombia, consagra los principios que deben regir el sistema tributario en Colombia a saber, los cuales se explicaran a continuación.

-Equidad: la Corte Constitucional de Colombia ha abordado el principio de equidad proporcionando definiciones y criterios que orientan su interpretación en el ámbito tributario. A continuación, se presenta una síntesis del enfoque de la Corte Constitucional sobre la equidad en el contexto fiscal. Partiendo de esto, la definición de Equidad según la Corte Constitucional, específicamente en la Sentencia C-593/19, ha establecido que la equidad tributaria implica un trato justo y razonable para los contribuyentes es decir debe haber una distribución justa de la carga fiscal, considerando la capacidad económica de los diferentes sectores de la sociedad, de igual forma se ha destacado la importancia de tener en cuenta la capacidad contributiva de los ciudadanos al diseñar políticas fiscales, lo que implica que los tributos deben ser proporcionales a

la capacidad económica de los contribuyentes, evitando imposiciones excesivas sobre aquellos con menor capacidad financiera;

Por otra parte, se ha destacado que la equidad implica evitar cualquier tipo de discriminación injustificada en el trato fiscal, los tributos no deben establecer distinciones arbitrarias que generen tratos desiguales entre los contribuyentes. Así mismo, la Sentencia C-593/19 ha señalado que la equidad no implica necesariamente la igualdad absoluta, sino que debe tener en cuenta las circunstancias específicas y las diferencias entre los contribuyentes, es importante considerar las particularidades económicas y sociales al establecer políticas tributarias.

La equidad tributaria también se relaciona con la promoción de la justicia social. Los tributos pueden utilizarse como herramienta para reducir las brechas sociales y económicas, buscando una distribución más equitativa de los recursos.

En resumen, el principio de equidad en el sistema tributario de Colombia busca garantizar una distribución justa y equilibrada de la carga fiscal, considerando tanto la igualdad de trato para quienes están en situaciones económicas similares (equidad horizontal) como una mayor contribución de aquellos con mayor capacidad económica (equidad vertical).

-Eficiencia: hace referencia a la capacidad del sistema tributario para recaudar recursos de manera efectiva y sin generar distorsiones económicas significativas, destacándose la importancia de que las normas tributarias sean concretas, simples y eviten la evasión.

Este principio busca asegurar que la gestión tributaria reporte a la Administración y a los administrados el mayor resultado al menor costo. La Corte Constitucional ha sostenido que la eficiencia de las medidas tributarias deberá analizarse en función del cumplimiento, a cargo de los administrados, del deber general de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado; de tal suerte que si los mecanismos elegidos contribuyen directa o indirectamente al

cumplimiento de éste deber, son constitucionales por incorporar el principio de la eficiencia que la Constitución Política reclama del sistema tributario (Sentencia C-637 de 2.000).

El sistema tributario debe diseñarse de tal manera que los costos administrativos, tanto para el Estado como para los contribuyentes, sean los más bajos posibles. Esto incluye los costos de cumplimiento (el tiempo y recursos que los contribuyentes deben invertir para cumplir con sus obligaciones fiscales) y los costos de administración (los recursos que el Estado destina para la gestión y recaudación de impuestos) (Upegui, 2009)

El principio de eficiencia también implica que el sistema tributario debe interferir lo menos posible con las decisiones económicas de los individuos y empresas. Esto significa que los impuestos no deben distorsionar las elecciones relacionadas con el trabajo, el ahorro, la inversión o el consumo, en resumen, el principio de eficiencia en el sistema tributario de Colombia debe buscar optimizar la recaudación de ingresos, minimizando los costos administrativos y evitando distorsiones económicas, para asegurar un sistema fiscal que contribuya al desarrollo económico y social del país (Sentencia C-397/11,2011)

-Progresividad: la progresividad contempla que quienes tienen mayores ingresos deben contribuir en proporción más alta al sistema tributario. Así como también resalta la necesidad de que los impuestos sean diseñados de manera que a medida que los ingresos aumentan, la carga tributaria también se incremente, esto significa que cuanto mayor sean los ingresos y patrimonio de una persona, mayor será su contribución tributaria, asegurando así que la proporción de los impuestos pagados esté en línea con lo que cada uno puede aportar al financiamiento estatal.

En la Sentencia C-530 de 2013, la Corte Constitucional reafirmó la importancia de la progresividad en el sistema tributario, señalando que este principio busca garantizar que aquellos que tienen mayor capacidad económica asuman mayores cargas tributarias. Se indicó que el

sistema tributario debe ser analizado en su conjunto para evaluar su progresividad. Mientras que en la sentencia C-726 de 2009, se sostuvo que el principio de progresividad no solo se aplica a nivel nacional, sino que debe considerarse en el diseño de los tributos a nivel territorial, asegurando que las entidades territoriales también respeten este principio al establecer sus propios impuestos.

La progresividad se manifiesta principalmente en los impuestos directos como el impuesto sobre la renta: en Colombia esto se refleja por medio de las Tasas Impositivas Escalonadas y con las Deducciones y Exenciones; en el primer caso el impuesto sobre la renta de las personas naturales está estructurado en tramos de ingresos con tasas impositivas crecientes es decir a medida que aumenta el ingreso, la tasa de impuesto también incrementa, lo que significa que las personas con mayores ingresos pagan una proporción mayor de sus ingresos en impuestos en el segundo caso se permiten deducciones y exenciones para ingresos bajos y ciertos tipos de gastos esenciales, como educación y salud, para aliviar la carga fiscal de quienes tienen menos capacidad económica.

Aunque los impuestos indirectos, como el IVA, suelen ser regresivos (afectan proporcionalmente más a los ingresos bajos), en Colombia se han tomado medidas para mitigar este efecto a través de tasas diferenciales de IVA es decir se aplican tasas reducidas o exenciones para productos de primera necesidad, como alimentos básicos, medicamentos y servicios públicos esenciales, para disminuir la carga fiscal sobre los hogares de bajos ingresos, y a través de programas de transferencias donde se implementan programas sociales y de transferencias condicionadas para compensar el impacto regresivo de los impuestos indirectos sobre las poblaciones más vulnerable.

-Irretroactividad: este principio establece que cualquier ley actual o futura aprobada por el Congreso de la República no puede tener efectos retroactivos, es decir, sólo puede aplicarse desde el momento en que entra en vigor y hacia adelante hasta que sea derogada. Este principio está

articulado en el tercer inciso del artículo 338 de la Constitución Política (1991), el cual señala que las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulan contribuciones basadas en hechos ocurridos durante un periodo específico solo pueden aplicarse a partir del inicio del periodo posterior a la entrada en vigor de estas normas. El objetivo de esta disposición es proporcionar seguridad y estabilidad jurídica, contribuyendo así al bienestar general de la comunidad.

Además, el segundo inciso del artículo 363 de la Constitución (1991) aclara que "las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad"(párr. 42), lo que implica que se prohíbe la aplicación retroactiva de los tributos. Esto asegura que los eventos y acciones que ya se han realizado bajo una normativa vigente están protegidos y no serán sujetos a cambios retroactivos. Así, cada vez que se promulgue o derogue una ley, el legislador deberá adherirse a las disposiciones a partir de su vigencia, sin afectar situaciones previas regidas por normas anteriores. Destacando la importancia de otros principios esenciales en el derecho tributario que apoyan y refuerzan lo anteriormente mencionado.

El abordaje de este principio, según la facultad del Congreso está enfocado para que las leyes tributarias no pueden aplicarse retroactivamente, afectando hechos generadores anteriores a su promulgación. Se orienta a verificar que las leyes no tengan efectos retroactivos, evitando así cambios inesperados en la situación fiscal de los contribuyentes, generando seguridad jurídica y confianza en los contribuyentes

**4.2.1.2 Otros principios contenidos en la Constitución Política de Colombia y desarrollados jurisprudencialmente que se asocian al sistema tributario.** El derecho tributario y la Constitución Política de Colombia incluyen otros principios fundamentales que guían al legislador en la creación, modificación o eliminación de impuestos, así, es posible afirmar que

otros principios constitucionales son también aplicables al sistema tributario, algunos de estos principios son:

- Legalidad.

- No confiscatoriedad.

- Buena fe.

Adicionalmente a los principios previamente especificados, Fino (s.f.) sugiere otros dos, para que sean integrados al sistema tributario:

- Participación.

- Transparencia.

Es fundamental ofrecer una descripción de cada uno de los principios enunciados anteriormente y examinar su aplicación tanto en el ámbito constitucional como en el tributario.

-Legalidad: este principio, implica que la creación, modificación o suspensión de tributos debe realizarse a través de leyes. El Congreso, como representante del pueblo colombiano, tiene la facultad exclusiva de legislar en materia tributaria. Esto asegura que las decisiones fiscales estén en línea con la voluntad democrática expresada a través de los representantes elegidos. Ahora, considerando la perspectiva sancionatoria, la legalidad se vincula con la preexistencia de la ley debidamente sancionada. La Constitución establece que los tributos deben ser creados mediante leyes que hayan sido debatidas y aprobadas por el Congreso. La sanción presidencial es necesaria para que la ley sea aplicable, garantizando así la participación del ejecutivo y evitando decisiones arbitrarias (Sentencia C-397/11).

El principio de legalidad es fundamental en la creación de impuestos, pues la obligación de pagarlos se fundamenta exclusivamente en una ley. Este principio se relaciona con el mecanismo que asegura la protección de los ciudadanos ante sus deberes fiscales con el Estado.

En otras palabras, la obligación de pagar un monto específico se determina mediante procesos legales y de manera consistente, proporcionando seguridad y confianza al contribuyente o al sujeto pasivo del tributo.

El principio de legalidad se encuentra en el artículo 150, numeral 11 y 12 de la Constitución Política de Colombia, donde se asigna al Congreso la función de establecer las rentas nacionales y fijar los gastos de la administración, así como establecer contribuciones fiscales y, en casos excepcionales, parafiscales conforme a lo que la ley establezca.

En consecuencia, es el Congreso de la República el encargado de aprobar las leyes que rigen el país, incluyendo la definición de los límites para que una persona califique como contribuyente o sujeto pasivo del tributo. Esto regula quiénes están obligados a contribuir con un tributo en forma de impuesto para el mantenimiento del estado.

-No confiscatoriedad: el principio de no confiscatoriedad en el sistema tributario colombiano establece que la carga impositiva no debe ser tan elevada que prive a los contribuyentes de una porción excesiva de sus ingresos o patrimonio, hasta el punto de afectar su capacidad de subsistencia y su propiedad. Este principio busca asegurar que los impuestos no se conviertan en una herramienta de expropiación indirecta y que el Estado respete los derechos fundamentales de los ciudadanos a la propiedad y a una vida digna

La prohibición de los impuestos confiscatorios tiene fundamentos constitucionales, como la protección de la propiedad y la iniciativa privadas y los principios de justicia y equidad tributarias. Si el Estado reconoce la propiedad privada y la legitimidad de la actividad de los particulares encaminada a obtener ganancias económicas, mal podría admitirse la existencia de tributos que impliquen una verdadera expropiación de facto de la propiedad o de los beneficios de la iniciativa económica de los particulares. Tales impuestos no respetarían la equidad ni la

justicia fiscales, por lo cual es necesario admitir que existen límites materiales cuantitativos al poder impositivo del Estado (Sentencia C-409/96).

La tributación necesariamente afecta la propiedad y la riqueza y es un poderoso y legítimo instrumento de redistribución del ingreso y de reducción de las desigualdades sociales y económicas. Sin embargo, su cometido no es destruir las fuentes de la riqueza y del trabajo de la sociedad. De ahí que la tradición jurisprudencial colombiana, con razón, coloque el límite del poder impositivo del estado en la extinción de la propiedad o de la renta. El lindero que sólo afectando la justicia y la equidad fiscales puede desbordarse no acota un espacio nada estrecho a la potestad estatal (Sentencia C-364/93).

-Buena fe: Este principio enfatiza la necesidad de actuar correctamente y de acuerdo con la ley, respetando sus directrices y órdenes para cumplir con lo establecido en la Constitución de la República de Colombia. Esta busca constantemente asegurar la tranquilidad, protección y seguridad tanto de los ciudadanos como de las finanzas públicas. Según el artículo 83 de la Constitución, Se presume que tanto los ciudadanos como las autoridades actúan bajo los principios de buena fe en todas sus acciones realizadas ante estas últimas. Así, el principio de buena fe alienta a contadores, administradores, tributaristas, legisladores, al Estado y a la sociedad en general a actuar con transparencia, asegurando que la información proporcionada sea honesta y relevante, y beneficie a todas las partes involucradas.

Este principio sugiere la inclusión de otros principios en el sistema tributario, como la transparencia, que complementa la buena fe y está asociada con las acciones éticas de los ciudadanos y la administración. Se busca prevenir inconsistencias dentro del sistema fiscal vigente, manteniendo un nivel mínimo de confianza entre los contribuyentes y la ciudadanía. Es crucial subrayar que el principio de legalidad en el sistema tributario se halla en el artículo 363 de la

Constitución Política de Colombia, que establece que "solo el Congreso de la República puede imponer contribuciones fiscales y parafiscales a través de la ley". Esto garantiza que cualquier creación, modificación o eliminación de tributos se realice exclusivamente por medio de una ley aprobada por el órgano legislativo, resguardando así el derecho de representación popular en materia fiscal.

-Participación y transparencia: estos dos principios están directamente relacionados con los anteriormente mencionados y tiene su fundamentación en la medida en que todos los ciudadanos deben contribuir al financiamiento de los gastos del estado desde su propia realidad económica y capacidad contributiva de tal manera que, así como el contribuyente confía en la protección de sus derechos, el estado también como garante de estos derechos confía en la buena fe de sus ciudadanos.

#### ***4.2.2 El procedimiento, competencia, y formación de las normas tributarias***

El procedimiento para aprobar una ley en Colombia comprende múltiples pasos y etapas que deben observarse conforme a lo establecido en la Constitución y las leyes, aplicándose también para las regulaciones tributarias. En este marco, la ley, como instrumento jurídico de significativa importancia, se genera a través de un proceso legislativo bien definido. De acuerdo con el Congreso de la República de Colombia (2020), los proyectos de ley pueden ser propuestos por diversas entidades, incluidos los miembros del Congreso, el Gobierno mediante el Ministro correspondiente, la Corte Constitucional, la Corte Suprema de Justicia, el Consejo de Estado, el Consejo Superior de la Judicatura, el Consejo Nacional Electoral, el Procurador General de la Nación, el Contralor General de la República, el Defensor del Pueblo, al menos el 30% de los

concejales o diputados electos a nivel nacional y los ciudadanos que representen, como mínimo, el 5% del censo electoral vigente.

El proceso legislativo en Colombia se respalda tanto en la legalidad como en la Constitución, desempeñando un rol esencial en el desarrollo de un sistema jurídico que fomente la justicia, la equidad y el bienestar común. Adicionalmente, este procedimiento refuerza los principios democráticos al incorporar la participación ciudadana y asegurar la vigencia de un orden jurídico que proteja los derechos fundamentales de los individuos. A continuación, se describe el procedimiento legislativo y se aborda la singularidad de las normas tributarias en Colombia, según el Congreso de la República de Colombia (2020):

**Elaboración del Proyecto de Ley:** Al iniciar un proyecto de ley, los proponentes deben llevar a cabo un análisis profundo del tema que abordan, proceso incluye la identificación de necesidades sociales o problemas específicos, la formulación de posibles soluciones y la incorporación de aportes de la ciudadanía. Para la redacción del proyecto, se consulta a expertos y se asegura que este cumpla con ciertos requisitos esenciales, como poseer un título, artículos detallados y una exposición de motivos que clarifique la relevancia del proyecto.

**Presentación del Proyecto:** una vez listo, el proyecto de ley se entrega en la Secretaría General del Senado o la Cámara de Representantes, o se presenta durante sesiones plenarias. Se le asigna un número de registro y se clasifica de acuerdo a su contenido y autor. Paralelamente, se remite a la Imprenta Nacional para su publicación en la Gaceta del Congreso, facilitando así que la ciudadanía esté informada sobre los proyectos que están siendo debatidos.

**Traslado a Comisión y Ponencia para el Primer Debate:** el documento del proyecto es recibido por la comisión competente, que luego nombra a uno o más ponentes responsables. Estos

ponentes revisan el proyecto y elaboran un informe, conocido como ponencia, en el que valoran la pertinencia del mismo. Luego, la comisión se congrega para discutir y votar sobre dicho informe.

Debate en Comisión: una vez que la ponencia es publicada, se lleva a discusión en la comisión. Si se sugiere que el proyecto sea debatido, comienza la discusión del mismo. En cambio, si se recomienda el archivo del proyecto, la comisión debate esta propuesta y, de ser aprobada, el proyecto se archiva.

Ponencia para el Segundo Debate: si el proyecto avanza tras la discusión en la comisión, se procede a una votación y se designan ponentes para el segundo debate. Estos ponentes revisan el proyecto de nuevo y preparan una nueva ponencia para el segundo debate que tendrá lugar en la plenaria de la cámara correspondiente.

Debate en Plenaria: La ponencia del segundo debate se publica y se debate en la plenaria de la cámara respectiva, donde participan congresistas y ministros, de manera similar a lo ocurrido en comisión. En esta etapa del proceso, se pueden presentar enmiendas, modificaciones, adiciones o eliminaciones al texto del proyecto.

Traslado a la Otra Cámara: si el proyecto recibe aprobación en la plenaria donde comenzó el proceso, se envía a la otra cámara legislativa. Allí, el presidente de dicha cámara recibe el proyecto junto con toda la documentación y antecedentes pertinentes.

Proceso en la Otra Cámara: en la otra cámara, el proyecto atraviesa un proceso análogo al previamente mencionado, donde primero es asignado a la comisión correspondiente y posteriormente llevado a la plenaria para su debate y votación.

Sanción Presidencial: Después de recibir la aprobación en ambas cámaras, el proyecto se remite a la Presidencia de la República para su sanción. Si el presidente de la República aprueba

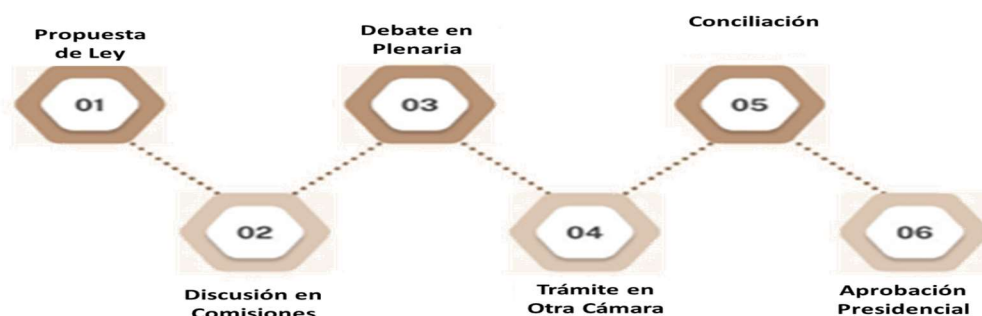
el proyecto, lo sanciona y promulga como ley. Si tiene objeciones, puede retornar el proyecto a la cámara donde comenzó para su revisión.

Cabe acotar que las normas tributarias siguen el mismo proceso legislativo general. Los proyectos de ley relativos a los tributos de acuerdo con el artículo 154 de la Constitución de Colombia comenzarán su proceso en la Cámara de Representantes, y aquellos relacionados con asuntos internacionales, en el Senado. Sin embargo, debido a la importancia y complejidad de estas normas, a menudo se les brinda un tratamiento especial. La discusión sobre impuestos puede involucrar aspectos técnicos y económicos que requieren un análisis más detenido en las comisiones y plenarias. (Secretaría Jurídica Distrital de la Alcaldía Mayor de Bogotá, 2016).

De igual manera es importante mencionar que en situaciones excepcionales, como estados de excepción por emergencia, el presidente de la República puede recibir facultades extraordinarias para expedir decretos con fuerza de ley. Estos decretos tienen un alcance limitado y deben ser ratificados por el Congreso. En algunos casos, estas facultades pueden incluir disposiciones tributarias para hacer frente a la emergencia.

Es esencial destacar que, aunque el presidente puede expedir decretos con fuerza de ley en situaciones excepcionales, estos deben respetar los límites constitucionales y no pueden afectar principios fundamentales como la igualdad y la equidad tributaria. La jurisdicción constitucional juega un papel fundamental en revisar la constitucionalidad de estas medidas.

***Figura 2. Procedimiento para la formación de las normas tributarias en Colombia.***



Evidenciando la figura 2, referida al procedimiento para la formación de las normas tributarias, se ratifica la legalidad y respaldo constitucional, debido a que este proceso legislativo detallado se fundamenta en la legalidad y está respaldado por la Constitución colombiana. La presentación, discusión y aprobación de leyes se ajusta a los preceptos constitucionales, específicamente a los establecidos en el artículo 150-12, que otorga al Congreso la facultad de legislar. De igual manera aborda los principios constitucionales, porque su elaboración y aprobación de leyes se rige por principios constitucionales fundamentales, como la equidad, eficiencia y progresividad (artículo 363). Estos principios aseguran que las leyes promulgadas sean justas, eficientes y contribuyan al progreso social y económico (Castaño, 2010).

Por otra parte, el proceso incluye la participación ciudadana, garantizando que las leyes reflejen las necesidades y preocupaciones de la sociedad. Los proyectos son desarrollados con la colaboración de expertos y se abren a la opinión pública, fomentando así la democracia participativa. Asimismo, la discusión en torno a la constitucionalidad de los proyectos de ley es inherente al proceso. La revisión por parte de la Corte Constitucional asegura que las leyes estén en consonancia con la Carta Magna, fortaleciendo el sistema jurídico y el Estado de Derecho. (Sierra, 1998).

Todo el proceso legislativo garantiza la legitimidad de las leyes, ya que estas son producto de la representación democrática de los ciudadanos. Los legisladores actúan como representantes

del pueblo y, a través de un proceso transparente, crean leyes que reflejan la voluntad general. Por lo tanto, hay seguridad jurídica, porque la observancia de un procedimiento claro y estructurado proporciona seguridad jurídica. La sociedad y los actores involucrados pueden confiar en que las leyes han sido elaboradas de manera rigurosa y cumplen con los requisitos legales establecidos (Mora, 2009).

De igual forma se garantiza con este proceso legislativo contribuye a la protección de los derechos fundamentales al garantizar que las leyes no solo cumplan con la legalidad, sino que también respeten los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Esto asegura que la legislación no menoscabe los derechos individuales y colectivos.

El debate en comisiones, la revisión en plenarias y la intervención de distintos órganos del Estado previenen abusos y arbitrariedades en la creación de leyes. La deliberación y discusión permiten corregir posibles defectos y mejorar la calidad normativa. El procedimiento permite la adaptabilidad y actualización de las leyes a medida que las necesidades de la sociedad evolucionan. La revisión constante garantiza que el marco legal esté en sintonía con los cambios sociales, económicos y tecnológicos.

#### **4.2.2.1 Facultades excepcionales del presidente de la república y su alcance tributario.**

Las facultades excepcionales del presidente, también conocidas como facultades extraordinarias, son un instrumento otorgado por el Congreso al jefe de Estado para expedir normas con fuerza de ley en situaciones específicas y por un período limitado. Estas facultades se conceden para abordar circunstancias extraordinarias que requieren respuestas rápidas y eficaces.

En el contexto colombiano, las facultades excepcionales del presidente se encuentran reguladas por los artículos 212, 213, 214 y 215 de la Constitución Política. Este artículo establece

que el presidente puede ejercer dichas facultades en caso de guerra exterior, conmoción interior, grave calamidad pública, amenaza a la institucionalidad democrática o riesgo institucional. Es importante destacar que estas facultades no pueden utilizarse para expedir normas sobre materias excluidas de la ley marco.

Respecto a las normas de carácter tributario, la posibilidad de expedir disposiciones tributarias mediante facultades excepcionales está sujeta a ciertos límites y condiciones. En general, se espera que estas medidas estén relacionadas directamente con la situación excepcional que motivó la concesión de las facultades. Además, la expedición de normas tributarias mediante este mecanismo debe respetar los principios constitucionales y legales que rigen la materia fiscal.

Es esencial subrayar que las facultades excepcionales no otorgan al presidente la capacidad de crear tributos nuevos, ya que esta prerrogativa es competencia exclusiva del Congreso. Sin embargo, sí permiten la modificación de aspectos administrativos y procedimentales de la tributación con el fin de afrontar la situación excepcional que justifica su concesión.

**4.2.2.2 Facultades excepcionales: detalles relevantes.** A continuación, se detallan aspectos relevantes de estas facultades que tiene el presidente de la República, las cuales son:

-Causas para su ejercicio: las facultades excepcionales pueden ser ejercidas en situaciones de guerra exterior, conmoción interior, grave calamidad pública, amenaza a la institucionalidad democrática o riesgo institucional. Estas situaciones deben ser debidamente sustentadas para justificar la concesión de poderes extraordinarios.

-Duración limitada: el ejercicio de estas facultades tiene una duración específica y se concede por un tiempo determinado. Una vez superada la situación excepcional, las facultades

excepcionales cesan automáticamente, evitando la concentración prolongada de poder en el ejecutivo.

-Materias excluidas: aunque las facultades son amplias, existen materias excluidas de su ámbito de acción. Por ejemplo, no pueden expedirse disposiciones sobre el régimen de propiedad intelectual, los tratados internacionales, ni crear impuestos nuevos, reservando ciertos límites para proteger derechos fundamentales y competencias exclusivas del Congreso.

-Control judicial y legislativo: la utilización de estas facultades no escapa al control judicial y legislativo. La Corte Constitucional verifica la legalidad y constitucionalidad de las medidas adoptadas, asegurando que se ajusten a los principios fundamentales de la Carta Política.

-Limitaciones tributarias: en el ámbito tributario, si bien el presidente puede expedir normas relacionadas con la materia, estas deben guardar coherencia con la situación excepcional y no pueden ir más allá de lo necesario. La creación de nuevos impuestos queda expresamente excluida, preservando la competencia del Congreso en esta área.

Es importante acotar que estas facultades del presidente en situaciones excepcionales son un recurso temporal y sujeto a controles, asegurando que se utilicen con prudencia y respetando los principios democráticos y constitucionales que rigen el sistema colombiano.

#### ***4.2.3 La realidad y problemáticas sociales como límites a la configuración normativa del Congreso en el debate acerca del establecimiento de gravamen a los bienes de la canasta familiar***

Para comprender el ámbito de la tributación, es importante destacar lo mencionado por Piaget (1993), es esencial reconocer que la historia del derecho, como historia de las instituciones jurídicas, ya no se considera una disciplina normativa, sino más bien un análisis de realidades históricamente aceptadas por las sociedades. Para el historiador del derecho, estas son simplemente

hechos más dentro de su estudio. Esta dualidad entre lo que constituye una norma para el individuo, ya sea en el pasado o en el presente, y lo que representa un hecho para el observador, se manifiesta con mayor claridad en una disciplina claramente nomotética como la sociología jurídica, que se dedica al estudio de los comportamientos jurídicos como hechos sociales. (Fajardo et al., 2013).

La tributación se define como la disciplina enfocada en el estudio normativo de las contribuciones que el Estado necesita para sostenerse. Define las normas jurídicas, tanto sustanciales como procedimentales, que regulan los diversos tributos y los aspectos que configuran la relación tributaria, todo ello dentro del marco de principios que los legisladores deben considerar al crear leyes para los sistemas tributarios de los distintos países.

En Colombia, se espera que estas normas se fundamenten en principios constitucionales y específicos de la tributación, considerados verdades fundamentales que deben ser respetadas. Igualmente, cada tributo debe tener claramente definidos sus elementos constitutivos, incluidos los sujetos responsables de la obligación tributaria, lo que requiere una definición precisa del concepto de obligación tributaria basada en la noción jurídica.

La relación jurídico-tributaria no solo incluye la obligación sustancial de pagar el tributo, sino también una serie de deberes formales. Estos deberes son esenciales para proporcionar los datos necesarios para que el Gobierno pueda calcular los impuestos. Los contadores públicos juegan un papel crucial en entender y gestionar estas obligaciones en representación de los contribuyentes o responsables.

Así, el sistema tributario se estructura en tres componentes principales: la parte sustancial, la procedimental, y la administración de ambas. La parte sustancial define los elementos esenciales del tributo como los hechos generadores, las personas obligadas, la base imponible, las tarifas, y los responsables del pago ante el fisco. La parte procedimental establece las normas que rigen las

interacciones entre el contribuyente y la administración tributaria para la determinación y recaudación de impuestos. Finalmente, el tercer componente se encarga del control y fiscalización de las obligaciones formales y fiscales derivadas de los dos primeros (Piza, 2014).

Además, la política fiscal en Colombia busca redistribuir ingresos, asegurar estabilidad económica y fomentar el desarrollo social y económico. Los impuestos, como herramientas clave del sistema tributario, deben diseñarse para redistribuir la riqueza de manera progresiva según la capacidad económica de los contribuyentes. También deben ser suficientes para financiar infraestructura y proyectos de beneficio social, mientras incentivan la productividad del sector privado y contribuyen a la estabilidad económica en el contexto macroeconómico nacional y regional.

La importancia de la participación de los ciudadanos en un régimen político democrático es fundamental, ya que por medio de dicha participación se manifiesta la voluntad del pueblo. Dicha democracia a su vez tiene como característica la de representar las decisiones del pueblo, al igual que la creación de nuevas normas en favor del pueblo, esto debido a que el pueblo en este tipo de régimen político es quienes toman estas decisiones de manera directa o indirectamente.

Dicha importancia en Colombia no se ha visto ignorada debido a que, en el preámbulo, de la Constitución de 1991 evidencia que el país se encuentra bajo un marco jurídico fundado en la democracia participativa. Frente a esto la Corte Constitucional se pronunció estableciendo que el Constituyente de 1991 en su libre albedrío reivindicó la democracia buscando garantizar el respeto a los derechos fundamentales “dentro de un marco jurídico, democrático y participativo” (Corte constitucional, Sentencia C 538 de 2010).

La democracia se sostiene sobre siete pilares fundamentales, de los cuales tres serán objeto de análisis: 1) Principio electoral, que establece que los gobernantes deben rendir cuentas a los

electores a través de elecciones regulares; 2) Principio liberal, que defiende la protección de las libertades individuales y de las minorías; 3) Principio participativo, que promueve la movilización y participación ciudadana en el proceso político (Hernández y Echeverri, 2018).).

En relación con el principio participativo en Colombia, una manifestación clave de la participación ciudadana es la elección de los congresistas, quienes son considerados un pilar esencial de la democracia en el país. El Congreso de la República, en este contexto, juega un rol importante como representante del pueblo colombiano.

Según Oliveros, (2023). el Congreso, a través de los partidos políticos, es responsable de desarrollar programas de gobierno y presentarlos a una ciudadanía informada y capaz de evaluar cuál de estas propuestas mejor se alinea con sus preferencias. Esto destaca la importancia del Congreso de la República en el ejercicio de sus funciones, así como la relevancia del derecho al voto en la política nacional. Dentro de sus funciones, el Congreso tiene la autoridad de reformar la Constitución, legislar y ejercer control político sobre el gobierno y la administración, según se estipula en el artículo 114 de la Constitución Política de 1991.

En el contexto de la necesidad de aumentar los ingresos fiscales, a principios de 2021, el Ministerio de Hacienda presentó al Congreso el proyecto de Ley de Solidaridad Sostenible. Esta reforma tributaria buscaba abordar el endeudamiento causado por la pandemia de COVID-19 y financiar el gasto público. Si se aprobaba, la ley habría continuado apoyando programas sociales focalizados como Ingreso Solidario, aumentando los montos y extendiendo el alcance a cerca de 4 millones de hogares en extrema pobreza. Para financiar estos programas, se proponían varias medidas que impactarían principalmente a la clase media y sectores populares, como la ampliación de la base imponible, el IVA a servicios públicos, sobretasas a la gasolina e impuestos al uso de

plástico. Esta propuesta fue rechazada, desencadenando protestas sociales organizadas por diversos sectores.

Un informe realizado por el Banco Mundial (2018), mostro que los hogares de mostró que los hogares más pobres de Colombia se ven significativamente afectados por el IVA debido a que su consumo está centrado en bienes esenciales, la mayoría de los cuales están sujetos al impuesto. El estudio concluye que las familias de los estratos 1 y 2, gastan una proporción mucho mayor de sus ingresos en productos como alimentos procesados, productos de higiene y bebidas, todos gravados con IVA. Esto significa que estas familias enfrentan una carga fiscal relativamente más alta que los hogares con mayores ingresos, lo que agrava las desigualdades económicas.

Según datos del DANE (2021), sobre el impacto del IVA en los estratos sociales refleja que el estrato 1 y 2, son quienes más sufren el flagelo del impacto del IVA, ya que más del 40% de sus ingresos son destinaos a cubrir sus necesidades básicas, lo que crea una brecha en la pobreza multidimensional en relación a los estratos 4,5,6, quienes destinan una porción mucho menor de sus ingresos a cubrir productos básicos de la canasta familiar y gravados con IVA, lo que mitiga el impacto regresivo del impuesto.

Según Mane y Orjuela (2023), durante el año 2022, los colombianos viviendo en una situación de pobreza económica bajo en comparación al año 2021 en la denominada época de pandemia, ya que para dicho año habían 19'634.410 personas en condición económica de pobreza y en el 2022 18.331.941, lo que marca una diferencia de 1'302.469 que lograron superar la pobreza.

El impacto del IVA no solo varia en los estratos socio-económico sino también según las regiones del país, las regiones con mayor índice de pobreza y menor acceso a servicios básicos, son las más afectadas por el impuesto, algunas regiones del pacifico, como Choco, Cauca, Nariño, la Amazonia y de la región caribe como Barranquilla y Santa Marta donde predomina la predomina

el desempleo, la precariedad de los servicios y la desigualdad económica, hacen que el impacto del IVA se extremadamente fuerte, ya que la mayor parte de los artículos de consumo para cubrir sus necesidades mínimas y básicas, este gravadas con IVA.

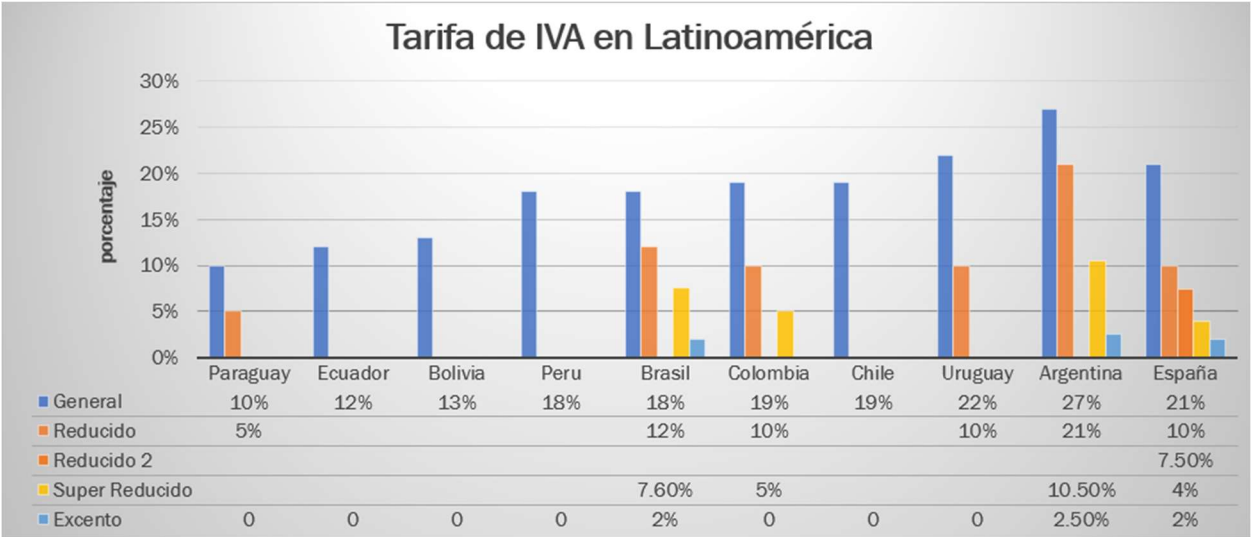
Colombia tiene una deuda social histórica con la población vulnerable, por ello la política tributaria juega un rol fundamental en aportar a la disminución de la desigualdad y la pobreza, pues es en nuestro país 1 de cada 8 personas no cuenta con los ingresos necesarios para poder tener una canasta familiar dignifique su calidad de vida, pero si se observan regiones como la Guajira, Choco entre otros, las cuentas pueden aumentar de 3 a 8, es por esta razón que el gobierno que cursa vigencia en el periodo 2022 – 2026, plantea que por medio de la redistribución de los recursos recaudados a través del sistema tributaria y la eliminación de exenciones a cierto grupo de sectores, permita cerrar en gran parte la pobreza monetaria extrema pero sobre todo la desigualdad y el hambre, (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2022).

Por lo tanto, las realidades y problemáticas sociales desempeñan un papel crucial como limitantes en la configuración normativa del Congreso en los debates sobre imposiciones fiscales a productos básicos, ya que las decisiones tributarias no solo se basan en criterios económicos, sino también en consideraciones sociales y éticas que reflejan las necesidades y condiciones de la población.

**4.2.3.1 El IVA en Latinoamérica y España.** Para comprender un poco más de como impacta el IVA a la economía en las regiones, es necesario ver cómo están distribuidas las bases gravables en algunos países de Latinoamérica y también observar a España como país europeo,

con el fin de comparar sus diferentes bases gravables y como están aplicadas a diferentes productos de bienes y servicios.

*Figura 3. Tarifa de IVA en Latinoamérica y España.*



En los países de América Latina, predomina una tarifa general, muy pocos manejan una tarifa super reducida, pero si todos manejan una tarifa exenta para algunos productos de la canasta familiar, como verduras, leche y en casos especiales algunas exportaciones.

España como país hermano de Europa, encontramos un IVA reducido para productos como libros, medicamentos, y productos de higiene personal, también un IVA del 7.5% para aceites de semilla y pastas alimenticias y un IVA super reducido del 4% y 2% para manejar algunos productos básicos de la canasta familiar como pan, harinas, leche, quesos, huevos, frutas, verduras, legumbres y algunos aceites.

**4.2.3.2 Algunos puntos a considerar. 1.** Impacto en los sectores vulnerables: imponer gravámenes a los bienes de la canasta familiar puede tener un impacto desproporcionado en los sectores de bajos ingresos. La realidad de la desigualdad económica y la pobreza podría

considerarse como un límite para evitar que las medidas tributarias afecten negativamente a quienes ya enfrentan dificultades financieras.

2. Derechos fundamentales: la alimentación y el acceso a bienes esenciales son derechos fundamentales que están relacionados con la dignidad humana. Las decisiones que afecten el acceso a estos bienes podrían enfrentar límites constitucionales basados en la protección de los derechos humanos.

3. Equidad y progresividad: los principios de equidad y progresividad en materia tributaria podrían influir en el debate. Si la imposición de impuestos a la canasta familiar no se ajusta a estos principios, podría considerarse que va en contra de la realidad de promover una distribución justa de la carga tributaria.

4. Opinión pública y presión social: la percepción pública y las opiniones de la sociedad sobre la imposición de impuestos a los bienes básicos pueden influir en el proceso legislativo y actuar como un límite indirecto a la configuración normativa del Congreso.

Las sentencias de la Corte Constitucional, especialmente la C-776 del 2003, la C-177 del 2018 y la C-100 del 2014, han dejado un impacto significativo en el análisis de la configuración normativa del Congreso respecto al establecimiento de gravámenes a los bienes de la canasta familiar. Estas decisiones judiciales aportan perspectivas cruciales sobre la equidad, la protección de sectores vulnerables y la armonización de los objetivos fiscales con los principios constitucionales.

**4.2.4. *Perspectiva global, desde lo jurisprudencial y doctrinal de la identificación de los límites a la configuración legislativa establecidos en materia tributaria dentro del ordenamiento jurídico colombiano***

El ordenamiento jurídico colombiano establece límites claros a la libertad de configuración legislativa del Congreso en materia tributaria, garantizando que las normas fiscales respeten los principios constitucionales de equidad, eficiencia, progresividad y legalidad. Estos principios, consagrados en el artículo 363 de la Constitución Política, no solo orientan el diseño del sistema tributario, sino que también actúan como parámetros de control judicial frente a posibles excesos legislativos. En este contexto, la jurisprudencia de la Corte Constitucional ha desempeñado un papel crucial en delimitar el alcance de estas garantías, particularmente en temas relacionados con la regulación de impuestos como el IVA.

***Tabla 10. Triangulación jurisprudencial y doctrinal de la identificación de los límites a la configuración legislativa establecidos en materia tributaria dentro del ordenamiento jurídico colombiano***

| Hallazgo de las sentencias                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | Discusión doctrinal sobre los principios constitucionales y los bienes de primera necesidad                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b><i>Sentencia C-776/03:</i></b></p> <p>En esta sentencia, la Corte Constitucional evaluó la constitucionalidad de gravar bienes de primera necesidad con el IVA. La Corte reiteró que el principio de progresividad exige que los impuestos no impongan cargas desproporcionadas a las personas de menores ingresos. En su análisis, el tribunal destacó que la capacidad contributiva debe ser el criterio rector para estructurar el sistema fiscal, y cualquier disposición que grave bienes esenciales debe ser estrictamente justificada por el legislador para evitar vulnerar el principio de equidad.</p> <p>La Corte también enfatizó que el principio de eficiencia implica que los tributos deben ser efectivos para recaudar ingresos sin generar distorsiones económicas que perjudiquen a los sectores más vulnerables. En este caso, el IVA, al gravar productos básicos, corría el</p> | <p>La doctrina tributaria coincide con la jurisprudencia en que el diseño de impuestos indirectos, como el IVA, debe respetar los principios de equidad, progresividad y eficiencia. En el caso de los bienes de primera necesidad, los doctrinantes argumentan que gravarlos con IVA puede contradecir el objetivo redistributivo del sistema fiscal. Radziunas (2018). señala que estos bienes representan una proporción significativa del gasto de los hogares con menores ingresos, y gravarlos desproporcionadamente genera un efecto regresivo que debe ser mitigado mediante exenciones o tarifas reducidas.</p> <p>Por otro lado, Berdejo y Villasmil (2019) destacan que el principio de progresividad no se limita a los impuestos directos, como el de renta, sino que también debe aplicarse a los impuestos indirectos mediante medidas que alivien su impacto en los sectores más vulnerables.</p> |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>riesgo de exacerbar la desigualdad y comprometer el acceso a bienes esenciales, lo cual sería incompatible con el Estado social de derecho.</p> <p><b>2. Sentencia C-220/94:</b></p> <p>En esta decisión, la Corte abordó la legalidad y proporcionalidad de los impuestos indirectos, reafirmando que estos deben diseñarse de manera que no violen el principio de equidad. La sentencia subrayó que el Congreso tiene la obligación de garantizar que los tributos no comprometan los derechos fundamentales, como el acceso al mínimo vital. La Corte declaró que el IVA, por su naturaleza regresiva, debe incluir mecanismos de corrección, como exenciones y tarifas diferenciadas, para reducir su impacto en las poblaciones de bajos ingresos.</p> <p>Además, la sentencia estableció que el principio de legalidad no solo requiere que los impuestos sean creados por una ley, sino que esta debe especificar de manera clara y precisa los elementos esenciales del tributo. En el caso del IVA, esto incluye definir de forma explícita los bienes gravados y excluidos, garantizando que el diseño del impuesto sea transparente y justo.</p> | <p>Estas medidas incluyen, además de exenciones, programas de compensación, como la devolución del IVA implementada en Colombia, aunque con un alcance limitado.</p> <p>La doctrina enfatiza que el principio de eficiencia debe ser interpretado no solo en términos de recaudación, sino también considerando su impacto social. Un sistema tributario eficiente no puede ser aquel que recauda a costa de aumentar las desigualdades sociales, sino aquel que armoniza las necesidades fiscales del Estado con la protección de los derechos fundamentales de sus ciudadanos.</p> |
| <b>Interpretación en el contexto de la investigación</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| <p>Los límites impuestos a la configuración legislativa en materia tributaria buscan equilibrar la necesidad de recaudo con la protección de los derechos fundamentales y la promoción de la justicia social. Las sentencias C-776/03 y C-220/94 refuerzan la importancia de que el Congreso respete los principios de equidad, progresividad, eficiencia y legalidad al legislar sobre el IVA, particularmente en relación con los bienes de primera necesidad. Este enfoque jurisprudencial, complementado con la doctrina tributaria, establece una guía clara para diseñar un sistema impositivo que sea justo, eficiente y respetuoso de los principios constitucionales.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |

Fuente: Elaboración propia

La triangulación entre la jurisprudencia constitucional y la doctrina tributaria en el análisis de los límites a la configuración legislativa en materia tributaria destaca una convergencia clara: el diseño y aplicación del IVA debe ser congruente con los principios constitucionales, priorizando la protección de los derechos fundamentales de los sectores más vulnerables. Tanto la Corte Constitucional, a través de sentencias como la C-776/03 y la C-220/94, como la doctrina tributaria, enfatizan que los bienes de primera necesidad requieren un tratamiento diferenciado dentro del sistema tributario, para evitar impactos regresivos que profundicen la desigualdad social.

Este análisis demuestra que el principio de progresividad no es exclusivo de los impuestos directos, sino que su aplicación al IVA es esencial para garantizar la justicia fiscal. Asimismo, la eficiencia tributaria debe interpretarse en función de su capacidad para recaudar recursos sin

comprometer la equidad y los derechos fundamentales. La doctrina aporta enfoques prácticos, como el uso de tarifas diferenciadas, exenciones y programas compensatorios, que refuerzan la necesidad de un diseño fiscal equilibrado.

#### **4.3 Principios Constitucionales e interpretación jurisprudencial que determinan los límites a la libertad de configuración normativa del Congreso en la regulación del IVA.**

La regulación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en Colombia ha sido objeto de un intenso análisis jurisprudencial y doctrinal debido a su impacto en la equidad social y económica del país. El Congreso de la República posee la facultad de legislar sobre los tributos, pero esta libertad está limitada por principios constitucionales fundamentales que buscan garantizar la justicia social y la protección de los derechos de los ciudadanos. En particular, los principios de equidad, progresividad, eficiencia y legalidad son los que orientan la creación de impuestos y delimitan el alcance de las decisiones legislativas, especialmente cuando se trata de impuestos regresivos como el IVA.

La Corte Constitucional, a través de diversas sentencias, ha jugado un papel crucial en la delimitación de estos límites, estableciendo precedentes sobre cómo el IVA puede afectar los derechos fundamentales de los ciudadanos, particularmente el acceso a bienes esenciales. Las sentencias C-776/03 y C-220/94 han sido determinantes al señalar que el IVA no debe comprometer el mínimo vital de las personas, especialmente aquellas que se encuentran en situación de vulnerabilidad, y que cualquier disposición que grave bienes de primera necesidad debe ser justificada adecuadamente.

Este desarrollo se enfoca en analizar la evolución jurisprudencial en relación con el IVA, centrándose en los precedentes establecidos por la Corte Constitucional y evaluando los

argumentos doctrinales que critican o respaldan la interpretación de la Corte sobre la regresividad del IVA. La discusión se amplía para incluir cómo estos principios limitan la capacidad del Congreso para imponer gravámenes que puedan afectar negativamente a las poblaciones más vulnerables y cómo, desde la doctrina, se proponen mecanismos correctivos como exenciones y tarifas diferenciadas para mitigar estos impactos.

La regulación del IVA en Colombia, un componente crucial de la política fiscal del Estado, está regulada por principios constitucionales que determinan y restringen la capacidad legislativa del Congreso. Estos principios garantizan que tanto la imposición como la administración del IVA se adhieran a criterios de equidad, eficiencia y transparencia, elementos clave para su aceptación y eficacia dentro de la comunidad. El marco constitucional además dicta que cualquier legislación referente al IVA debe respetar los derechos fundamentales y ser coherente con el sistema jurídico del país, dirigiendo así las acciones legislativas hacia la promoción del bienestar general y la equidad social.

Por su parte, la interpretación que hace la jurisprudencia colombiana, con la Corte Constitucional a la cabeza, ha sido decisiva en establecer los límites de la capacidad normativa del Congreso respecto al IVA. Mediante distintas sentencias, la Corte Constitucional ha esbozado pautas claras sobre la aplicación e interpretación de estos principios constitucionales, asegurando que cualquier reforma al IVA no solo cumpla con los preceptos constitucionales, sino que también refleje una comprensión amplia de lo que implica la justicia y equidad fiscal. Esta orientación jurisprudencial subraya la importancia de desarrollar legislaciones que, más allá de ser técnicamente adecuadas y detalladas, sean intrínsecamente justas y estén en consonancia con los valores y expectativas de la sociedad colombiana.

#### ***4.3.1 Impacto de la Corte Constitucional y principios constitucionales en la configuración del sistema tributario colombiano***

Considerando la Constitución Política y destacando las funciones cruciales desempeñadas por la Corte Constitucional en Colombia. En este contexto, es fundamental comprender la importancia de explicar no solo las normas tributarias, sino también los cimientos constitucionales que dan forma a la legislación. Se parte de la premisa de que la Constitución Política es el pilar fundamental que rige el ordenamiento jurídico colombiano. En este análisis, destacaremos algunas de las funciones clave de la Corte Constitucional, haciendo énfasis en el control de constitucionalidad en sus diversas modalidades: previo, posterior, automático, por acción y excepción. Esto permite comprender cómo la Corte Constitucional vela por la coherencia entre las leyes y la Carta Fundamental, asegurando la protección de los derechos fundamentales (Torres y Parra, (2020).).

Asimismo, al explorar las competencias específicas de la Corte Constitucional en contraste con otros actores del sistema jurídico, delineando claramente qué asuntos caen bajo su jurisdicción y cuáles son de competencia de otras instancias, como lo contempla la Sentencia C-031 de 2023. Esta distinción contribuirá a esclarecer el papel central que desempeña la Corte Constitucional en el ámbito tributario. Es importante destacar que el derecho, en su dimensión constitucional, no se limita a normativas aisladas, sino que se basa en principios fundamentales. Estos principios constitucionales no solo tienen el respaldo de la Carta Magna, sino que también se nutren de la doctrina jurídica, que aporta interpretaciones y perspectivas valiosas para la aplicación de estos principios en la regulación tributaria. En este marco, indagar el concepto de derecho como un principio, tanto desde la perspectiva constitucional como doctrinal, identificando cómo estas fuentes influyen en la configuración de normas tributarias. (Fernández y Masbernat, 2013).

El marco jurídico colombiano, exhibe la relevancia de la Corte Constitucional y los principios constitucionales en la configuración del sistema tributario, con especial énfasis en el Impuesto al Valor Agregado (IVA). Abordaremos las funciones de la Corte Constitucional, incluyendo su papel en el control de constitucionalidad tanto previo como posterior, automático, por acción y excepción. Además, exploraremos las competencias específicas de la Corte Constitucional en contraste con otras instancias (Upegui, 2019).

Este enfoque permite comprender cómo la Constitución política de Colombia establece los cimientos para la regulación tributaria, incluyendo el IVA. Se analiza cómo los principios constitucionales influyen en la toma de decisiones legislativas relacionadas con el IVA y cómo la Corte Constitucional desempeña un papel clave en garantizar la coherencia y la constitucionalidad de dichas decisiones (Bolaños, 2015).

Al explorar la relación entre la Corte Constitucional, los principios constitucionales y el sistema tributario colombiano, podremos apreciar cómo estos elementos interactúan y moldean la normativa, particularmente en el contexto del IVA. Este análisis profundo brindará una visión integral de la base jurídica que sustenta la configuración del sistema tributario, proporcionando así una perspectiva informada sobre la aplicación y las posibles reformas en el ámbito del IVA en Colombia.

Para comprender los límites a la libertad de configuración normativa del Congreso en la regulación del IVA en Colombia, es esencial analizar los principios constitucionales y la interpretación jurisprudencial que definen el marco legal. Este análisis parte de la Constitución Política de Colombia, destacando funciones de la Corte Constitucional y otros aspectos relevantes (Upegui, 2019).

Constitución Política como Pilar Fundamental: la Constitución es la norma suprema que establece los principios fundamentales del ordenamiento jurídico colombiano. Entre ellos, se encuentra el principio de legalidad, que limita la actuación de los poderes públicos, incluido el Congreso, asegurando que sus actuaciones estén conformes a la Carta Fundamental (Upegui, 2019).

Funciones de la Corte Constitucional: como guardiana de la Constitución, desempeña funciones cruciales. Entre ellas, se destaca el control de constitucionalidad, que puede ser previo, posterior, automático, por acción o excepción. Este control garantiza que las leyes se ajusten a la Constitución, protegiendo así los derechos fundamentales. De esto se deriva:

Competencias de la Corte Constitucional: tiene competencias específicas, como resolver demandas de inconstitucionalidad, revisar leyes estatutarias, entre otras. Su papel es crucial en la interpretación de la Constitución y la protección de los derechos fundamentales, incluyendo aquellos relacionados con asuntos tributarios como el IVA.

Derechos y Principios Constitucionales: el derecho, en este contexto, no solo se limita a normas, sino que incorpora principios constitucionales. Entre ellos, se destacan la equidad, la justicia y la protección de los derechos fundamentales. La doctrina constitucional contribuye a la interpretación y aplicación de estos principios en la regulación del IVA.

Limitaciones a la Libertad de Configuración Normativa: aunque el Congreso tiene libertad para configurar normativamente el sistema tributario, esta libertad no es absoluta. Los principios constitucionales y los derechos fundamentales establecen límites. La Corte Constitucional, mediante sus decisiones, define y clarifica estos límites, asegurando que la normativa tributaria respete los valores constitucionales.

La libertad de configuración normativa del Congreso en la regulación del IVA está sujeta a los principios constitucionales y al control de la Corte Constitucional. Esta interacción entre la Constitución, la jurisprudencia y los principios fundamentales garantiza que la normativa tributaria cumpla con los estándares constitucionales y proteja los derechos de los ciudadanos.

La Constitución Política de Colombia, promulgada en 1991, sirve como la ley fundamental que establece la estructura del Estado colombiano y garantiza los derechos fundamentales de sus ciudadanos. En el contexto de la regulación tributaria, la Constitución desempeña un papel crucial al definir los principios y fundamentos sobre los cuales se deben establecer los impuestos, incluido el IVA.

**Figura 4.** Aspectos relevantes establecidas por la Constitución Política de Colombia para la regulación tributaria.



De acuerdo con la figura 3, la Carta Magna de Colombia establece pilares fundamentales para la normativa tributaria, incorporando principios como equidad, progresividad y legalidad. La aplicación de estos principios busca lograr una distribución justa de la carga fiscal, alineándola con los preceptos constitucionales. Además, define las competencias del Congreso en asuntos tributarios, asegurando que el ejercicio de estas competencias respete los límites constitucionales, y garantiza que cualquier regulación impositiva sea coherente con los derechos fundamentales consagrados en la Constitución, evitando violaciones a estas garantías. Asimismo, establece la "reserva de ley" para la creación, modificación o derogación de impuestos, confiriendo al Congreso la responsabilidad exclusiva en estas decisiones.

Lo que deja ver que la Constitución política de Colombia no solo proporciona directrices esenciales para la formulación de leyes tributarias, incluyendo aquellas relacionadas con el IVA, sino que también vela por la coherencia con los principios constitucionales, garantiza los derechos ciudadanos y reserva al Congreso la autoridad exclusiva en cuestiones impositivas. La comprensión y aplicación adecuadas de estos elementos constitucionales son vitales para asegurar la legalidad y constitucionalidad de las normas tributarias en el contexto colombiano.

#### ***4.3.2 Interpretación de principios constitucionales en la delimitación de las fronteras a la libertad de configuración normativa del Congreso de la República en materia tributaria.***

La interpretación de los principios constitucionales juega un papel crucial en la delimitación de las fronteras a la libertad de configuración normativa del Congreso de la República en materia tributaria en Colombia. Estos principios, como la equidad, la progresividad y la legalidad, sirven como directrices fundamentales para garantizar que la legislación tributaria se ajuste a los valores consagrados en la Constitución. La Corte Constitucional desempeña un papel

vital al ejercer el control de constitucionalidad, ya sea de forma previa, posterior, automática o por acción y excepción.

Para interpretar los principios que orientan el sistema tributario en Colombia, es esencial enmarcarlos dentro de la acepción de la Carta Política de 1991, que define a Colombia como un Estado Social de Derecho, donde se busca la justicia social y se coloca al ser humano como el eje central de la política social y económica. La jurisprudencia constitucional respalda la idea de que las autoridades deben hacer prevalecer los principios fundamentales para cumplir con los fines establecidos en el artículo 1 de la Constitución. La Sentencia C-445 de 1995 subraya la importancia de hacer efectivos los derechos fundamentales para lograr una igualdad real entre las personas.

Estos principios están intrínsecamente vinculados a los valores fundamentales inherentes a la persona humana, como la dignidad, el trabajo, la solidaridad y la igualdad, consagrados en los artículos 1 y 13 de la Constitución. Estos valores regulan la relación entre el Estado y los individuos, estableciendo un marco que guía el sistema tributario, incluyendo principios como legalidad, igualdad, equidad, eficiencia, progresividad, irretroactividad, unidad de materia y capacidad contributiva. Además, la autonomía territorial, derivada del principio democrático, se relaciona estrechamente con la eficiencia de la administración pública, considerando la descentralización como un medio para lograr una mayor eficiencia.

El proceso de interpretación implica considerar cómo las normas tributarias se alinean con los derechos y garantías establecidos en la Constitución, asegurando que la imposición de impuestos, incluido el IVA, respete los principios fundamentales. La competencia legislativa del Congreso, delimitada por la Constitución, se ejerce dentro de estos límites, evitando posibles excesos o violaciones a los derechos ciudadanos. En este contexto, la interpretación jurídica se

convierte en un mecanismo esencial para equilibrar la autonomía legislativa con la protección de los principios constitucionales en el ámbito tributario.

**4.3.2.1 Principio de legalidad tributaria.** Este principio según Valdez (2004) se fundamenta en un aforismo penal ancestral que establece de acuerdo con Sierra y salvador (2005) que "no hay tributo sin ley que lo establezca", conocido como "nullum tributum sine lege". Este aforismo, derivado del ámbito penal, significa que todo tributo debe ser expresamente contemplado por una ley. La Constitución respalda este principio de legalidad penal, reflejado en el artículo 18, que prohíbe que cualquier habitante sea penado sin un juicio previo fundado en una ley anterior al hecho del proceso.

Este principio, presente en las Constituciones modernas, constituye la máxima garantía del derecho penal liberal al imponer restricciones poderosas al poder punitivo. La exigencia de legalidad implica que la ley penal debe ser previa, escrita, formal y estricta, asegurando así la limitación del poder estatal en materia penal.

Partiendo de lo anterior, la legalidad tributaria en Colombia, respaldada por los artículos 150 numeral 12 y 338 de la Constitución, establece que los tributos deben ser expresamente contemplados por una ley, garantizando así la seguridad jurídica del contribuyente. Según la jurisprudencia de la Corte Constitucional, específicamente en la Sentencia C-776 del 2003, se afirma que el Congreso posee la facultad constitucional para crear, modificar, suprimir o aumentar tributos, ejerciendo esta discrecionalidad dentro de los límites constitucionales.

La competencia del legislador no se limita a la imposición de tributos, sino que abarca también la redistribución equitativa de los recursos para cumplir con los fines esenciales del Estado. La legalidad tributaria se extiende a la autonomía territorial, limitada por los principios de

fundamentalidad del municipio, coordinación, concurrencia y subsidiariedad, así como por la imposición constitucional que resguarda la autonomía territorial. La materialidad de los impuestos radica en la ley, y la Constitución otorga al Congreso la competencia para fijar los elementos esenciales de los tributos.

En caso de que el legislador no establezca estos elementos, los entes territoriales, respaldados por el principio de autonomía territorial, pueden hacerlo mediante ordenanzas y acuerdos, sin restar la competencia exclusiva del Congreso para crear la norma tributaria. La legalidad tributaria, como principio fundamental respaldado por los artículos constitucionales mencionados y la Sentencia C-776 del 2003, garantiza la igualdad de aplicación para todos los tributos, evitando la retroactividad y limitando las facultades legislativas del Ejecutivo.

La interpretación de la competencia de los entes territoriales en materia tributaria ha pasado por diversas etapas, desde afirmar que todos los elementos deben ser fijados por el legislador hasta permitir que las asambleas y concejos fijen ciertos elementos bajo autorización legislativa. La jurisprudencia constitucional ha concluido que las normas constitucionales no son claras respecto al ejercicio de competencias tributarias por los entes territoriales, y la atribución constitucional de estos, conserva su competencia derivada para establecer o ignorar tributos en su jurisdicción.

**4.3.2.2 Principio de equidad.** La Constitución puede estipular que los impuestos deben ser equitativos y justos, evitando cargas desproporcionadas o discriminatorias para ciertos sectores. Esta idea se refleja al intentar definir el principio de progresividad, que frecuentemente confunde los conceptos de igualdad y equidad, tanto en sus aspectos horizontal (igual tratamiento para quienes tienen similar capacidad económica) como vertical (mayor carga para quienes tienen mayor capacidad de pago). Un ejemplo se encuentra en la sentencia C-426 de 2005, donde se

indica que el principio de progresividad tributaria busca garantizar la igualdad ante las obligaciones fiscales, asegurando que todos contribuyan según su capacidad económica, logrando un sacrificio equitativo.

En la sentencia C-643 de 2002, se clarifica la relación entre equidad e igualdad, considerando a la equidad tributaria como una expresión del derecho fundamental a la igualdad. Esta prohíbe establecer disposiciones legales que justifiquen diferencias en el tratamiento tributario sin fundamentos adecuados, cumpliendo con la exigencia de trato igualitario o diferenciado según corresponda.

A pesar de estos desafíos lingüísticos, la sentencia C-776 de 2003 destaca por intentar diferenciar claramente entre los principios tributarios. Aquí, la Corte Constitucional identifica que, aunque los principios de progresividad y equidad coinciden en distribuir las cargas y beneficios del sistema tributario, difieren en que la equidad es un criterio más general y menos definido que evalúa cómo las normas fiscales afectan a los distintos sujetos bajo ciertos valores constitucionales, mientras que la progresividad se enfoca en cómo las cargas y beneficios alteran la situación económica de los grupos involucrados.

Esta distinción se inspira en una visión más "original" de la equidad, que considera la justicia en situaciones concretas, como cuando la Corte Constitucional analizó la exigencia de la declaración de renta para personas secuestradas en la sentencia C-690 de 1996. En este caso, se evaluó no solo el impacto económico general, sino las circunstancias particulares de un grupo afectado por una obligación tributaria.

**4.3.2.3 Principio de progresividad.** Se podría sostener que la Constitución demanda un esquema tributario progresivo, donde los más acaudalados enfrentan mayores cargas fiscales. En

la sentencia C-776 de 2003, la Corte Suprema clarificó este principio al señalar que la progresividad fiscal implica repartir la carga tributaria según la capacidad económica de los contribuyentes, considerando la proporción que cada uno debe aportar al sistema según su capacidad de pago. Sin embargo, una inclusión inadecuada del concepto de proporcionalidad puede oscurecer el entendimiento de la progresividad.

Curiosamente, en el mismo fallo, se hace una corrección a esta vaguedad conceptual al referirse a precedentes como la sentencia C-419 de 1995, donde se explicó que el principio de progresividad permite un tratamiento diferenciado para los contribuyentes de mayor renta, resultando en una contribución más significativa al fisco debido a su mayor capacidad económica.

En la sentencia C-643 de 2002, la Corte Constitucional subrayó que la progresividad supera las deficiencias del principio de proporcionalidad en el sistema tributario, pues una relación porcentual simple entre la capacidad económica y los impuestos es insuficiente. Por lo tanto, quienes tienen mayores ingresos y patrimonio deben contribuir en mayor medida al financiamiento de los gastos públicos, lo que significa que la carga fiscal incrementa conforme aumentan los ingresos y el patrimonio del contribuyente.

Es destacable cómo la Corte Constitucional distingue entre proporcionalidad y progresividad. Los instrumentos del sistema tributario no solo deben ser proporcionales, sino también progresivos, asegurando que aquellos con mayores recursos contribuyan más, no solo en términos porcentuales sino también cualitativos.

Esta diferenciación en el tratamiento del principio de progresividad ha sido fundamental en la jurisprudencia, tal como se observa en la sentencia C-426 de 2005. La Corte Constitucional reconoció que la progresividad tributaria se aplica de forma concreta en los impuestos directos a

través de tarifas progresivas y de manera más abstracta en los impuestos indirectos, basada en la presunción de que personas que gastan más tienen mayor capacidad adquisitiva.

Esta flexibilidad judicial respecto al principio de progresividad ha permitido al Congreso cierta latitud al diseñar tributos, especialmente en el caso de impuestos indirectos cuya progresividad es frecuentemente cuestionada. A pesar de ello, la jurisprudencia ha demostrado que cuando una norma amenaza con hacer regresivo el sistema tributario, el juez constitucional puede declarar su inexecutable, como ocurrió en la misma sentencia C-776 de 2003.

**4.3.2.4 Principio de capacidad contributiva.** La interpretación de este principio podría llevar a que los impuestos se ajusten a la capacidad económica de los contribuyentes. El principio de capacidad contributiva es un concepto fundamental en la materia tributaria que establece que los impuestos deben ser diseñados de manera que las personas y las empresas contribuyan en proporción a su capacidad económica. En otras palabras, aquellos que tienen mayores ingresos o riqueza deben contribuir con una porción mayor de impuestos que aquellos con ingresos o riqueza más bajos.

La interpretación en materia tributaria del principio de capacidad contributiva tiene varias implicaciones: 1. Equidad: El principio busca lograr una distribución equitativa de la carga tributaria, de modo que aquellos que están en una mejor posición económica contribuyan más al financiamiento de los gastos públicos. Esto se basa en la idea de que quienes tienen más recursos pueden soportar una mayor carga impositiva sin que se vea afectada su capacidad de satisfacer sus necesidades básicas.

**4.3.2.5 Derechos fundamentales.** Los principios y derechos fundamentales, como el derecho a la propiedad privada, podrían influir en cómo se establecen los impuestos y las limitaciones a la facultad del Congreso de imponer cargas excesivas. La interpretación en materia tributaria de los derechos fundamentales implica considerar cómo los impuestos y las normativas fiscales pueden afectar los derechos y garantías fundamentales de los contribuyentes. Los derechos fundamentales son aquellos derechos inherentes a la dignidad humana y protegidos por la ley, que deben ser respetados y garantizados por el Estado en todas sus acciones, incluyendo la legislación tributaria. Algunos puntos clave en la interpretación de los derechos fundamentales en materia tributaria incluyen: 1. Proporcionalidad: Los impuestos y las fiscales deben ser medidas proporcionales y razonables en relación con los derechos fundamentales. Esto significa que las restricciones o cargas fiscales no deben ser excesivas y no deben afectar desproporcionadamente los derechos de los contribuyentes.

En Colombia, la interpretación en materia tributaria de los derechos fundamentales está influenciada por la Constitución Política de 1991 y por decisiones judiciales de la Corte Constitucional. La Constitución de Colombia establece un marco legal en el que se busca armonizar los objetivos de recaudación fiscal con el respeto y la protección de los derechos fundamentales de los ciudadanos. Algunos aspectos importantes de la interpretación de los derechos fundamentales en materia tributaria en Colombia son: 1. Principio de Igualdad: La igualdad ante la ley es uno de los pilares fundamentales de la Constitución colombiana. Esto significa que los impuestos deben ser diseñados de manera que no discriminen injustamente a ciertos grupos o individuos. La Corte Constitucional ha establecido que los impuestos deben ser proporcionales y no regresivos, y deben considerar las capacidades económicas de los contribuyentes.

A modo de recapitulación, la rama del derecho conocida también como Derecho Fiscal, hace parte del Derecho Administrativo y del Derecho Público, es posible decir que los principios generales de éstas, también aplican a los principios del Derecho Tributario. Así las cosas, los principios que integran al Derecho Tributario además de los propios de ésta especialidad, son también los principios del Derecho Administrativo y los principios generales del derecho.

Ahora bien, se tiene en primer lugar, lo establecido por el Artículo 363 de la Constitución Nacional de Colombia, en el que se menciona que el sistema tributario está compuesto por los principios de equidad, eficiencia y progresividad y que, a su vez, en este no aplica el principio de retroactividad de la ley. Por otra parte, según Smith (1776) y siguiendo su pensamiento plasmado en el libro de «La Riqueza de las Naciones», se tiene que los principios del Derecho Tributario son el principio de justicia, el principio de certidumbre, el principio de comodidad y el principio de economía.

**4.3.2.6 Principio de equidad.** Este principio es parte de los fundamentos del derecho administrativo y, como se señaló en el artículo dedicado a estos principios, surge para defender y proteger la dignidad humana, razón por la cual está presente en todas las acciones de la administración pública. En el ámbito del Derecho Tributario, el principio de equidad persigue la justicia y la igualdad para alcanzar una armonía social adecuada.

La equidad está intrínsecamente vinculada con otros principios de esta rama del derecho, como los que Smith (1776) describió. Masbernat (2013) apunta que la finalidad del principio de equidad es la distribución justa de la renta y la realización de la justicia material, asegurando que los ingresos se repartan equitativamente en las diversas funciones del Estado y sus objetivos.

**4.3.2.7 Principio de eficiencia.** En cuanto al principio de eficiencia, este también es relevante en el Derecho Administrativo y se enfoca en que la inversión, reinversión y el ahorro se orienten hacia los objetivos productivos y de desarrollo nacional. Adicionalmente, este principio responde a las necesidades de estabilidad y progreso social para mejorar la distribución de la renta nacional. En el contexto del Derecho Tributario, el principio de eficiencia busca que los ingresos nacionales se utilicen de manera eficaz para los distintos propósitos estatales.

**4.3.2.8 Principio de progresividad.** El principio de progresividad enfatiza la progresión en el impuesto sobre la renta, con el objetivo de que la carga impositiva se distribuya equitativamente, basada en la riqueza de cada persona. Este principio debe complementarse con los de equidad y solidaridad para garantizar un balance apropiado en el sistema tributario del país. De acuerdo con este principio, la imposición de tributos debe siempre considerar la capacidad económica de los contribuyentes.

**4.3.2.9 Irretroactividad de la ley.** El principio de irretroactividad en el derecho fiscal establece que las leyes deben existir previamente a cualquier acción tributaria del Estado, proporcionando así certeza y conocimiento anticipado sobre las obligaciones fiscales a los contribuyentes. Esto implica que cada reforma tributaria debe ser comunicada con anticipación adecuada a la población, garantizando de esta manera la seguridad jurídica.

**4.3.2.10 Principio de justicia.** Smith (1776) sostiene que el principio de justicia en materia tributaria se relaciona estrechamente con el principio de equidad, enfatizando que cada persona debe contribuir con impuestos en proporción a su capacidad económica.

**4.3.2.11 Principio de certidumbre.** Smith (1776) afirma que ningún tributo debe ser arbitrario, lo que se alinea con el principio de no retroactividad de la ley mencionado anteriormente. Esto implica que el principio de certidumbre se orienta a garantizar que los ciudadanos estén plenamente informados sobre los impuestos que deben pagar, de manera clara y precisa, proporcionando seguridad jurídica respecto a las obligaciones tributarias existentes.

**4.3.2.12 Principio de comodidad.** El principio de comodidad, también denominado principio de oportunidad establece que los tributos deben ser recaudados en el momento y lugar más apropiados. Este principio asegura que los contribuyentes dispongan del dinero de manera legal y adecuada para cumplir sus obligaciones fiscales, lo cual está relacionado con el principio de irretroactividad tributaria.

**4.3.2.13 Principio de economía.** En materia tributaria, el principio de economía, también conocido como principio de eficiencia, persigue el objetivo de minimizar el impacto en el presupuesto de los contribuyentes. Además, busca asegurar que los fondos recaudados mediante impuestos se empleen de manera efectiva para alcanzar los objetivos fundamentales del Estado. Adicionalmente, otros autores destacan la importancia de adherirse al principio de generalidad y al principio de transparencia dentro del sistema tributario de un país.

**4.3.2.14 Principio de generalidad.** Masbernati (2013) señala que el principio de generalidad abarca a todas las personas que demuestren tener suficiente capacidad económica, así como a todas las situaciones que evidencien una riqueza considerable. Por el contrario, excluye a

aquellos sin la capacidad económica necesaria. En otras palabras, este principio se aplica de manera general a todos los ciudadanos y personas del Estado que posean los recursos económicos adecuados. Se podría afirmar, entonces, que este principio está vinculado con el principio de equidad, tal como se define en la Constitución Política de Colombia y como hemos discutido anteriormente.

**4.3.2.15 Principio de transparencia.** El principio de transparencia, originario del Derecho Administrativo, tiene como objetivo asegurar que todas las actividades de la administración y la imposición de tributos sean claras y transparentes, proporcionando así seguridad jurídica. Este principio promueve un intercambio efectivo de información entre el Estado y sus ciudadanos, y se relaciona con el principio de irretroactividad de la ley tributaria, en cuanto a la necesidad de informar a los ciudadanos sobre los tributos existentes.

Los principios generales del Derecho Fiscal, también conocidos como principios tributarios o del Derecho Tributario, están contemplados en el Artículo 363 de la Constitución Nacional de Colombia, ya que este artículo engloba a los demás principios. Además, se recomienda familiarizarse con los principios generales del Derecho Administrativo, dado que también se aplican en el ámbito tributario.

#### ***4.3.3 Pronunciamientos de la Corte Constitucional relacionados con temas de IVA.***

La jurisprudencia de la Corte Constitucional relacionada con el IVA en la cual se han analizado los principios enunciados es amplia; por lo que se citaran algunos de esos pronunciamientos de la alta corte y que resultan de especial relevancia en el presente trabajo.

En la Sentencia C-209/16 abordo la importancia de diseñar este impuesto de manera que no genere cargas excesivas para los sectores más vulnerables, asegurando así una distribución equitativa de la carga tributaria, y considerando la regresividad potencial del IVA ha buscado medidas para contrarrestar este efecto, garantizando que la aplicación del impuesto sea coherente con los principios constitucionales, incluida la progresividad.

En la Sentencia C-776 de 2003, en la que se trata el tema del hecho imponible descrito en los artículos 420 y 421 del Estatuto Tributario, se resalta entre otras cosas el análisis del artículo 95-9 de la Constitución, que obliga a todos a contribuir al financiamiento estatal en términos de justicia y equidad; el artículo 29, que asegura el derecho al debido proceso; y el artículo 1, que junto con el derecho a la vida y el principio de igualdad sustancial, subraya el derecho al mínimo vital como protección de la dignidad humana.

La Sentencia C-278 de 2019, analiza el deber señalado en el artículo 95-9 de la Constitución colombiana, de contribuir al financiamiento estatal, se reafirma este compromiso dentro de los principios fundamentales del sistema tributario según el artículo 363 de la C.P.

La jurisprudencia de la Corte Constitucional ha profundizado en la interpretación de los principios de equidad y justicia en el ámbito tributario. La equidad tributaria actúa como un límite a la capacidad de imposición del legislador y refleja el principio de igualdad, evitando cargas excesivas o beneficios desproporcionados para los contribuyentes. Existen dos dimensiones de equidad tributaria: la horizontal, que demanda un trato igualitario entre personas de similar capacidad económica, y la vertical, que, mediante la progresividad, estipula que aquellos con mayor capacidad deben asumir una carga tributaria superior.

La jurisprudencia ha identificado diversas violaciones a la equidad tributaria, incluyendo la imposición de tributos sin considerar la capacidad de pago, la tributación desigual de situaciones

similares sin justificación, la confiscatoriedad del tributo, y la prescripción de tratamientos jurídicos irrazonables que benefician a contribuyentes morosos. En conjunto, la jurisprudencia y los principios constitucionales proporcionan un marco para evaluar la equidad en el sistema tributario, asegurando que se ajuste a criterios de justicia y proporcionalidad.

La Sentencia C-100 de 2014, se destaca que el principio de progresividad en el ámbito tributario busca complementar la equidad horizontal dentro del sistema tributario con las demandas derivadas del principio de equidad vertical. Ambas dimensiones buscan una distribución justa de las cargas fiscales y la riqueza, estableciendo que personas con capacidades económicas similares o en circunstancias comparables contribuyan de manera igual al financiamiento de los gastos estatales. En contraste, la equidad vertical requiere que aquellas personas con mayor capacidad económica contribuyan en proporción mayor, para lograr un sacrificio fiscal similar incluso entre individuos con capacidades de pago desiguales. La Corte Constitucional ha enfatizado que la Constitución exige gravar en mayor proporción a quienes tienen mayor capacidad contributiva (equidad vertical) para que, al final, todos terminen haciendo un sacrificio igual en relación con sus capacidades.

El principio de progresividad está diseñado para asegurar una verdadera equidad en situaciones donde las capacidades de pago son mayores, estableciendo tasas incrementales que se intensifican conforme crecen las rentas o consumos, para garantizar una carga fiscal equitativa. Este principio sustituye la simple proporcionalidad, transformando la igualdad nominal basada en porcentajes uniformes en una distribución equitativa de las cargas fiscales de acuerdo con los ingresos individuales.

Respecto a la aplicación de la progresividad en el sistema tributario, la Constitución lo menciona de manera integral, sin hacer referencia explícita a cada componente específico del

sistema. La jurisprudencia constitucional ha ampliado la supervisión de la progresividad a cada elemento del sistema tributario, incluidos los impuestos indirectos, siempre que se evite aumentar la regresividad, se respete el derecho a un mínimo vital y no se impongan restricciones excesivas al principio de progresividad. La falta de adherencia a estos criterios puede resultar en que un tributo o disposición fiscal sea declarado inconstitucional por incrementar la regresividad dentro del sistema.

El análisis del artículo 48 de la Ley 1607 de 2012, según una sentencia relevante, revela que no se introdujo un nuevo impuesto, sino que se establecieron tasas diferenciadas para productos esenciales, en línea con el principio de progresividad. Este artículo no incrementa la regresividad del sistema tributario, ya que no impone un gravamen a todos los bienes esenciales y forma parte de un esquema de IVA con tarifas variables, donde las más bajas, del 0% y 5%, se aplican a una vasta selección de bienes necesarios. Además, al reducir el IVA sobre ciertos productos básicos del 16% o 10% al 5%, se disminuye cualquier efecto regresivo anterior. Este artículo específico claramente los bienes sujetos al 5% de IVA, brindando transparencia y seguridad fiscal, simplificando los procedimientos tributarios y mejorando la eficiencia del sistema. También se incluye un mecanismo para la devolución parcial del impuesto pagado, reforzando la razonabilidad de la medida.

En la Sentencia C-117 de 2018, en la que se revisó la demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 185 (parcial) de la Ley 1819 de 2016, se argumentó que el impuesto del IVA al 5% sobre determinados productos no constituía un aumento en la regresividad, ni en su contenido ni en su contexto normativo. Este contexto incluye medidas que mitigaban cualquier potencial regresividad, como la exclusión de varios productos esenciales del impuesto. La legislación no aplicaba el IVA del 5% a todos los bienes esenciales, manteniendo exentos o excluidos suficientes

productos para satisfacer las necesidades básicas de la población. Así, la norma se integra en un régimen de IVA que establece tarifas diferenciadas, con las más bajas aplicadas a una extensa gama de productos necesarios.

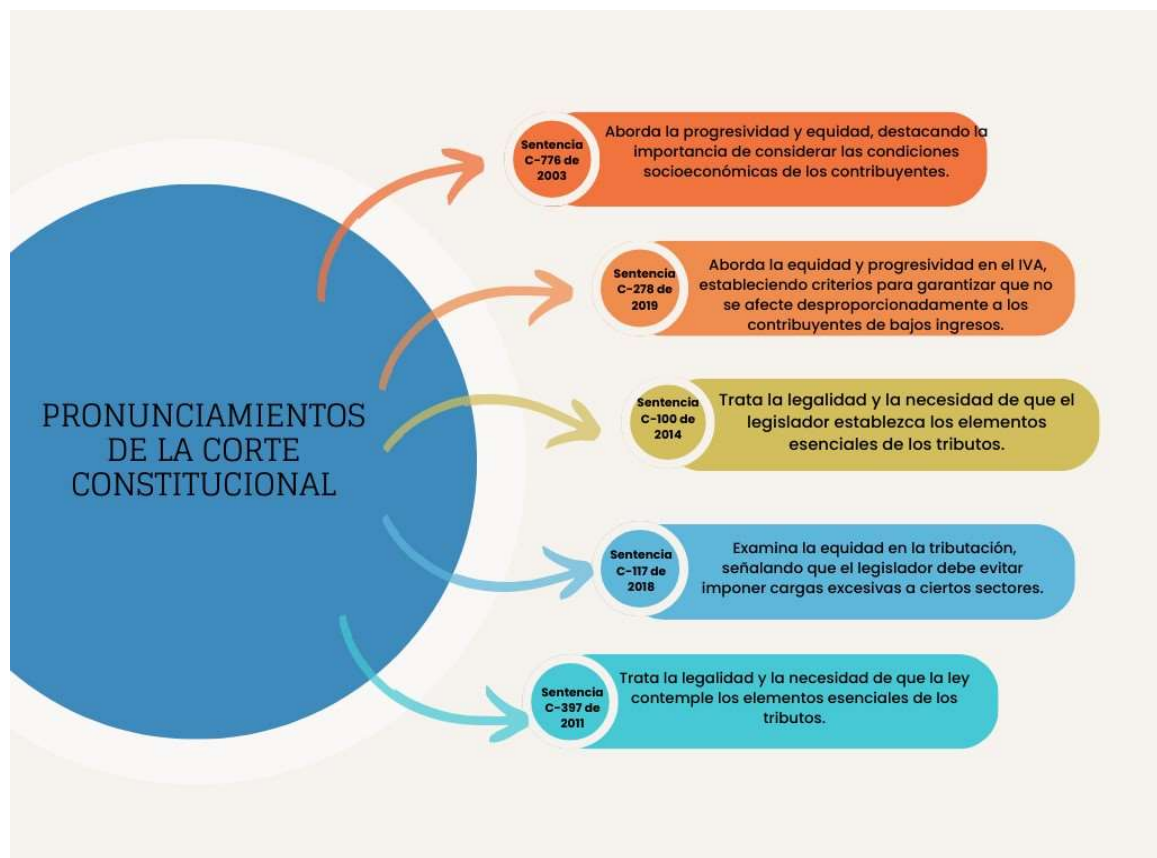
De la misma forma, este enfoque redujo efectivamente la regresividad que podría haber existido previamente al bajar la tarifa del IVA del 16% al 5% para varios productos básicos. Además, al especificar los productos que estarían sujetos a esta tarifa del 5%, se proporcionó una mayor claridad y certeza a los contribuyentes, lo que simplificó las herramientas fiscales y aumentó la eficiencia del sistema tributario.

La ley también introdujo un mecanismo para la devolución parcial del IVA pagado al 5%, lo que promueve la bancarización y mejora la eficiencia global del sistema tributario. En el contexto actual, se argumenta que estos ajustes son completamente aplicables, ya que la reforma tributaria no solo eliminó el IVA en una amplia variedad de productos básicos, sino que también asignó recursos a la protección social y educación para contrarrestar el aumento de la tarifa al 19%, además de mantener un sistema de tarifas diferenciadas y exclusiones en el Estatuto Tributario. La posible declaración de inconstitucionalidad reviviría el sistema anterior que aplicaba una tarifa de IVA del 16%, que es más alta que la tasa establecida en la normativa cuestionada.

En la Sentencia C-397 de 2011, se detalla que el sistema tributario, según el artículo 363 de la Constitución, se fundamenta en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Estos principios funcionan como un marco general que guía la imposición de las cargas fiscales, permitiendo así que el Estado recaude los recursos necesarios para su funcionamiento. Es vital destacar que estos principios son relevantes para el sistema tributario en su conjunto y no se aplican a impuestos individuales.

De acuerdo con el artículo 95-9 de la Constitución, se espera que los ciudadanos contribuyan al financiamiento de los gastos e inversiones públicas, siguiendo los principios de justicia y equidad. Este compromiso cívico se basa en el principio de reciprocidad que rige las relaciones entre los ciudadanos, el Estado y la sociedad, con el objetivo de equilibrar las cargas públicas que sostienen la estructura jurídico-política y promover la efectividad del Estado Social de Derecho.

*Figura 5. Pronunciamientos de la Corte Constitucional relacionados con temas de IVA.*



Estos principios, según los pronunciamientos de la Corte Constitucional, buscan asegurar que el sistema tributario colombiano sea justo, eficiente y respetuoso de los derechos fundamentales de los ciudadanos. La jurisprudencia constitucional ha jugado un papel importante

en la interpretación y aplicación de estos principios para garantizar su coherencia con la Carta Magna y la protección de los derechos constitucionales (Sentencia C-397/11).

**4.3.3.1 Pronunciamientos de la Corte Constitucional relacionado con algunos principios.** La Corte Constitucional en la sentencia C-776 del 2003, ha subrayado la importancia de la equidad en la imposición de impuestos; destaca que el principio de igualdad debe ser considerado, evitando cargas tributarias desproporcionadas para los sectores más desfavorecidos. En el contexto de bienes de la canasta familiar, se resalta la necesidad de no afectar de manera adversa a quienes tienen menos recursos.

Mientras que el pronunciamiento en la sentencia C-177 del 2018, está referida a las toallas higiénicas, ha enfatizado la dimensión de género en la imposición de impuestos. Reconoce que medidas que gravan productos de higiene femenina pueden afectar de manera desproporcionada a las mujeres y, por ende, podrían ser contrarias a los principios constitucionales de igualdad y equidad.

En la sentencia C-100 del 2014, aborda aspectos relacionados con la educación y cultura al discutir la posibilidad de gravar libros y material educativo en este fallo destaca la importancia de fomentar el acceso a la educación y la cultura, sugiriendo que la imposición de impuestos sobre estos bienes debe evaluarse cuidadosamente para no obstaculizar estos objetivos.

Cabe destacar que la Corte Constitucional de Colombia criterios para evaluar la equidad en normas fiscales, ha desarrollado un enfoque integral de equidad tributaria, destacando la necesidad de un trato justo, proporcional y no discriminatorio en la imposición de tributos, con el objetivo de promover la justicia social y considerar las condiciones específicas de los contribuyentes.

A través de las sentencias mencionadas, la Corte Constitucional reafirma la necesidad de equidad en la imposición de impuestos. Establece que los gravámenes no deben desfavorecer a aquellos con menores recursos y destaca la responsabilidad del Congreso en evitar cargas tributarias regresivas, especialmente en productos esenciales de la canasta familiar.

En relación al principio de No confiscatoriedad, la Constitución Política colombiana, a diferencia de otras constituciones, no prevé de forma expresa dentro de los principios del sistema tributario el principio de capacidad contributiva; sin embargo, el mismo, como principio integrante de la justicia tributaria, inherente al Estado Social de Derecho, se articula y surge implícitamente del artículo 13 que establece la igualdad de las personas ante la ley, del artículo 95 numeral 9, según el cual es deber de las personas contribuir con las cargas fiscales dentro de los conceptos de justicia y equidad, y del artículo 363 que pregona como principios del sistema tributario la equidad y la proporcionalidad; igualmente encuentra sustento en el principio de solidaridad y de la concepción del derecho de propiedad como una función social. Así mismo, este principio como garante de la propiedad y de la procura de la dignidad humana, ha encontrado operatividad a partir de las elaboraciones jurisprudenciales con base en los postulados de equidad y proporcionalidad. (Buitrago Duarte, 2018).

La dimensión de género, resaltada en la C-177 del 2018, revela la sensibilidad de la Corte Constitucional hacia la equidad de género en la imposición de impuestos. Esto refuerza la idea de que medidas tributarias que puedan afectar de manera desproporcionada a un género específico deben ser objeto de un escrutinio minucioso.

Los pronunciamientos relevantes de la Corte Constitucional se especifican en la Sentencia C-278 de 2007 que reafirma el principio de legalidad tributaria, indicando que el Congreso es la única entidad facultada para establecer tributos y que cualquier otro ente, como el Gobierno o las

autoridades administrativas, no puede asumir esa función. Asimismo, en la Sentencia C-543 de 1994, se estableció que la creación de tributos es una función propia del legislador y que cualquier intento de atribuir esa competencia a autoridades diferentes al Congreso sería inconstitucional.

Con respecto al fomento a la educación y cultura, la Corte Constitucional al abordar la posible imposición de impuestos sobre libros y material educativo, subraya la importancia de fomentar el acceso a la educación y la cultura. Esto con el fin de equilibrar los objetivos fiscales con la promoción de derechos fundamentales, especialmente en áreas cruciales para el desarrollo social y cultural.

Las sentencias proporcionan un marco para encontrar un balance entre los objetivos de recaudación fiscal y el bienestar social, enfatizan que las decisiones legislativas deben considerar cuidadosamente el impacto social y económico de los gravámenes propuestos, evitando medidas que puedan tener consecuencias negativas para la población; enriquecen el debate sobre la imposición de impuestos a bienes de la canasta familiar al proporcionar directrices claras basadas en principios constitucionales, señalan que la configuración normativa del Congreso debe ser coherente con la equidad, la protección de los sectores más vulnerables y la promoción de derechos fundamentales, contribuyendo así a un sistema tributario más justo y alineado con los valores constitucionales.

#### ***4.3.4 Los límites a la libertad de configuración normativa del congreso en la regulación del IVA.***

En lo que respecta a la función legislativa del Congreso de Colombia, es fundamental señalar que su base se encuentra en la voluntad popular, ya que emana directamente de la voluntad del pueblo. Este aspecto está implícito en el Artículo 150 de la Constitución Política, que enumera

17 funciones específicas como la interpretación, reforma o derogación de leyes, la expedición y modificación de códigos, y la definición de la división territorial, entre otras.

El Congreso, en su calidad de representante del pueblo colombiano y como autoridad pública, goza de la facultad de configuración legislativa, lo que le permite ejecutar su mandato constitucional con amplitud, como lo afirma la Sentencia C 309 de 2002 de la Corte Constitucional. Según la Constitución, esta facultad le permite al legislador expedir y modificar códigos en todas las ramas legislativas y regular los procedimientos para la protección de derechos fundamentales mediante ley estatutaria.

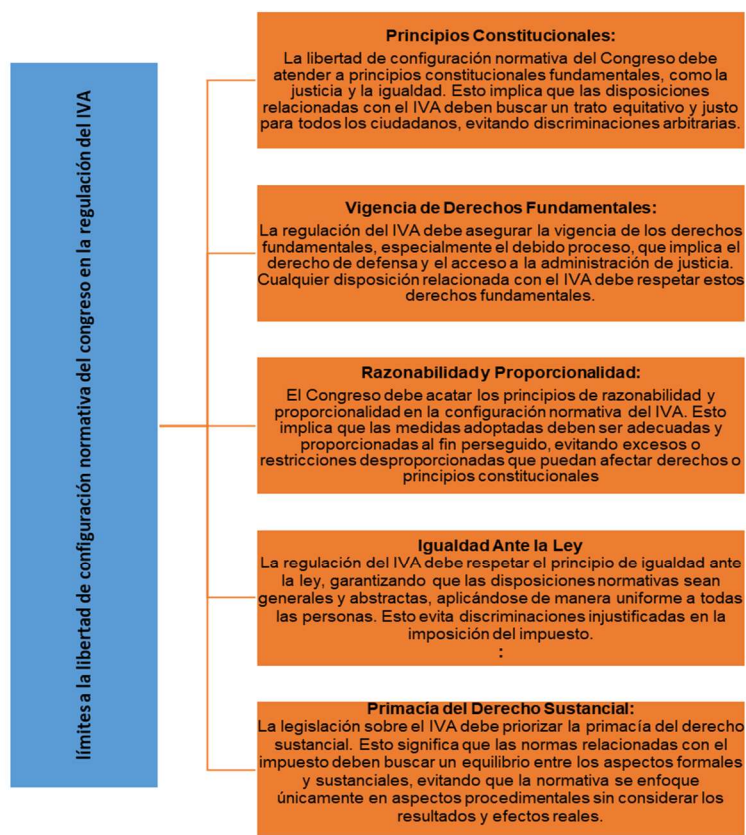
Sin embargo, la capacidad legislativa del Congreso no es ilimitada y está sujeta a ciertas restricciones. La Sentencia C 170 de 2014 de la Corte Constitucional delinea estas restricciones, enfatizando la necesidad de adherirse a principios como la justicia y la igualdad, garantizar los derechos fundamentales y respetar los principios de razonabilidad y proporcionalidad.

Además, el respeto al principio de igualdad es esencial, lo cual puede ser interpretado como igualdad formal o igualdad ante la ley. La Corte Constitucional ha establecido que el legislador debe actuar de acuerdo con principios constitucionales, garantías, derechos y valores, manteniendo un enfoque razonable y proporcional en su legislación, según la Sentencia C-341 de 2014.

La Constitución también establece que, si una ley es contraria a la Constitución, puede ser declarada inexecutable a través del control de constitucionalidad, que incluye tanto el control por vía de acción como el control por vía de excepción. El control previo de inconstitucionalidad es obligatorio para leyes como las estatutarias y los tratados internacionales, y es realizado automáticamente por la Corte Constitucional. Este control constitucional permite combinar un enfoque concentrado por parte del juez constitucional con un control difuso accesible a cualquier autoridad o ciudadano que desafíe la constitucionalidad de una ley, como lo establece la Sentencia

C 122 de 2011. El control por vía de excepción permite que funcionarios y particulares determinen la no aplicación de una ley por considerarla incompatible con la Constitución, aunque solo la Corte Constitucional tiene la autoridad final para decidir sobre su inexecutableidad.

**Figura 6.** Los límites a la libertad de configuración normativa del Congreso de la Republica en la regulación del IVA.



En la figura 5, se presentan los límites a la libertad de configuración normativa del Congreso en la regulación del IVA revela la importancia de mantener un equilibrio entre la autonomía legislativa y la salvaguarda de principios constitucionales y derechos fundamentales. En este sentido, en el ejercicio de su función legislativa, el Congreso de Colombia se encuentra investido de una libertad de configuración que le permite moldear las normativas, en este caso, las relacionadas con el IVA. Sin embargo, esta libertad no es ilimitada, y diversos límites han sido

establecidos para garantizar que la legislación sea justa, equitativa y acorde con los valores fundamentales de la sociedad.

Por otra parte, la necesidad de atender principios constitucionales como la justicia y la igualdad destaca la importancia de que las disposiciones relacionadas con el IVA eviten discriminaciones injustificadas y busquen un tratamiento equitativo para todos los ciudadanos. El respeto a los derechos fundamentales, como el debido proceso, subraya la relevancia de una normativa que no solo imponga obligaciones fiscales, sino que lo haga asegurando el pleno ejercicio de los derechos individuales.

Ahora bien, los límites de razonabilidad y proporcionalidad actúan como salvaguardas contra excesos normativos, asegurando que las medidas adoptadas sean adecuadas y proporcionadas a los objetivos perseguidos. La primacía del derecho sustancial resalta la importancia de no perder de vista los resultados y efectos reales de la normativa, evitando un enfoque exclusivo en aspectos formales.

En lo concerniente a la igualdad ante la ley se erige como un pilar esencial, exigiendo que la normativa sea general y abstracta, aplicándose de manera uniforme a todos. Esto no solo previene tratos preferenciales o discriminatorios, sino que promueve la certeza jurídica y la confianza en el sistema tributario.

En última instancia, es imperativo acotar que estos límites no buscan coartar la labor legislativa, sino más bien garantizar que se realice de manera consciente y respetuosa de los principios fundamentales. La revisión de la constitucionalidad por parte de la Corte Constitucional emerge como un mecanismo crucial para asegurar que la normativa relacionada con el IVA cumpla con estos límites, contribuyendo así a la construcción de un marco legal sólido, justo y acorde con los valores de la sociedad colombiana.

**4.3.5 Perspectiva global, desde lo jurisprudencial y doctrinal identificación de los límites a la libertad de configuración legislativa respecto a la regulación del IVA en la jurisprudencia de la Corte Constitucional colombiana**

La Corte Constitucional de Colombia ha jugado un papel crucial en la delimitación de los límites a la libertad de configuración legislativa en materia tributaria, especialmente en lo que respecta al Impuesto al Valor Agregado (IVA). Este tributo indirecto, al afectar principalmente el consumo, tiene implicaciones directas sobre la distribución de la carga tributaria entre los diferentes sectores de la sociedad, lo que requiere un equilibrio cuidadoso entre la necesidad de recaudación y la protección de los derechos fundamentales, como el acceso a bienes esenciales. La jurisprudencia de la Corte ha sido fundamental para definir estos límites, y sus decisiones más relevantes han establecido precedentes que guían la regulación del IVA en Colombia.

**Tabla 11.** *Triangulación jurisprudencial y doctrinal de la identificación de los límites a la libertad de configuración legislativa respecto a la regulación del IVA en la jurisprudencia de la Corte Constitucional colombiana*

| Hallazgo de las sentencias                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | Discusión doctrinal sobre los principios constitucionales y los bienes de primera necesidad                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Sentencia C-220/94:</b> En esta sentencia, la Corte Constitucional abordó la constitucionalidad del IVA en su relación con los principios de equidad y proporcionalidad. En este fallo, se reafirmó que los tributos indirectos, como el IVA, deben estructurarse de manera que no violen los derechos fundamentales de los ciudadanos, especialmente el derecho al acceso a bienes esenciales. La Corte subrayó que el IVA, al ser un impuesto regresivo, impacta desproporcionadamente a los hogares de menores ingresos, ya que estos destinan una mayor proporción de su presupuesto al consumo de productos gravados. En consecuencia, la Corte impuso la necesidad de que el Congreso adopte medidas correctivas, como la implementación de exenciones y tarifas diferenciadas para reducir el impacto regresivo del IVA. | La doctrina tributaria ha abordado ampliamente la relación entre la jurisprudencia de la Corte Constitucional y la naturaleza regresiva del IVA, especialmente en lo que respecta a su impacto en los hogares de bajos ingresos.<br>Críticas a la regresividad del IVA: Autores como Radziunas (2018) argumentan que el IVA, debido a su estructura proporcional, es inherentemente regresivo, ya que los hogares de menores ingresos destinan una mayor parte de su presupuesto al consumo de bienes gravados, como alimentos y servicios básicos. Este hecho aumenta la carga tributaria sobre estos grupos sin considerar su capacidad económica. La doctrina critica la falta de progresividad del IVA, señalando que, aunque el tributo es eficaz en términos de recaudación, su impacto social y económico sobre las poblaciones vulnerables es negativo. En este sentido, se cuestiona la suficiencia de |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b>Sentencia C-776/03:</b> En esta sentencia, la Corte reafirmó la interpretación de que el IVA no puede gravar indiscriminadamente los bienes de primera necesidad sin justificar adecuadamente su impacto sobre los sectores más vulnerables. En este fallo, la Corte estableció que, si bien el IVA es una fuente importante de ingresos para el Estado, su aplicación a productos básicos y de primera necesidad podría ser incompatible con el principio de progresividad, que exige que los impuestos se diseñen en función de la capacidad económica de los contribuyentes. La Corte destacó que el principio de eficiencia también juega un papel clave: los impuestos deben ser efectivos en su recaudación sin generar distorsiones económicas que afecten la capacidad de consumo de los ciudadanos, especialmente aquellos con menores ingresos.</p> <p><b>Sentencia C-543/10:</b> En esta decisión, la Corte abordó la constitucionalidad de la tarifa del IVA sobre ciertos productos y servicios, ampliando la discusión sobre el impacto del IVA en las poblaciones vulnerables. La Corte reconoció que el IVA, en su forma básica, no es progresivo y tiende a aumentar las desigualdades económicas. Sin embargo, la Corte insistió en que el legislador tiene la capacidad de introducir medidas compensatorias, tales como exenciones y tasas diferenciadas, para mitigar el impacto regresivo. Esta sentencia consolidó la idea de que la libertad del legislador en materia tributaria está limitada por la obligación de respetar los principios de equidad y de no vulnerar el acceso a bienes esenciales.</p> | <p>las exenciones y tarifas diferenciadas implementadas por el Congreso para mitigar los efectos regresivos del IVA.</p> <p>Respaldo a la interpretación jurisprudencial de la Corte: Por otro lado, Berdejo y Villasmil (2019) defienden la postura de la Corte Constitucional, argumentando que el principio de equidad en el diseño de los impuestos debe ser garantizado por el legislador. Los autores destacan que las tarifas diferenciadas y las exenciones a bienes esenciales, como alimentos y medicamentos, son mecanismos necesarios para reducir la carga regresiva del IVA. Además, señalan que el principio de eficiencia tributaria debe entenderse de manera integral, no solo como una herramienta para maximizar la recaudación, sino también para asegurar que el sistema tributario no agrave las desigualdades sociales. En este sentido, la doctrina apoya la interpretación de la Corte que exige al legislador tomar medidas específicas para reducir el impacto negativo del IVA en las poblaciones más vulnerables.</p> <p>Doctrina sobre la capacidad contributiva y la progresividad: Desde una perspectiva doctrinaria más amplia, se considera que el diseño del IVA debe basarse en el principio de capacidad contributiva, lo que implica que las personas con mayores ingresos deben pagar una mayor proporción de impuestos, y que los tributos indirectos, como el IVA, deben contemplar mecanismos correctivos para garantizar que no perjudiquen a las personas con menores recursos. En este sentido, la doctrina apoya la jurisprudencia de la Corte que establece que el legislador debe aplicar el principio de progresividad no solo en los impuestos directos, sino también en los impuestos indirectos, como el IVA, mediante la implementación de exenciones y tasas diferenciadas para productos de primera necesidad.</p> |
| <b>Interpretación en el contexto de la investigación</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| <p>La evolución jurisprudencial sobre el IVA en Colombia ha sido clave para definir los límites a la libertad de configuración legislativa en materia tributaria. Las decisiones de la Corte Constitucional han establecido precedentes claros sobre la necesidad de garantizar que el IVA no afecte desproporcionadamente a los sectores más vulnerables, especialmente en lo que respecta al acceso a bienes esenciales. A través de sentencias como la C-776/03 y la C-220/94, la Corte ha enfatizado que el diseño del IVA debe ser compatible con los principios de equidad, eficiencia y progresividad, limitando así la capacidad del Congreso para imponer gravámenes regresivos sin implementar medidas correctivas adecuadas.</p> <p>Por otro lado, la doctrina tributaria ha respaldado la interpretación de la Corte, subrayando la necesidad de aplicar mecanismos como las exenciones y tarifas diferenciadas, que reduzcan el impacto regresivo del IVA en las poblaciones vulnerables. La crítica a la regresividad del IVA sigue siendo una constante, y la doctrina insiste en que el sistema tributario debe ser diseñado para promover una distribución equitativa de la carga fiscal, respetando siempre los principios de justicia social.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |

**Fuente: Elaboración propia**

La triangulación entre la jurisprudencia de la Corte Constitucional y la doctrina tributaria permite una comprensión integral de los límites que el ordenamiento jurídico colombiano establece

sobre la libertad de configuración legislativa respecto al IVA. Las sentencias clave, como la C-220/94, C-776/03, y C-543/10, han sido fundamentales para trazar las líneas rojas que el Congreso no debe cruzar al legislar sobre este tributo, en especial cuando se trata de bienes de primera necesidad. La Corte ha insistido en que el IVA no debe recaer de manera desproporcionada sobre los sectores más vulnerables, y que el legislador tiene la obligación de adoptar medidas correctivas como exenciones y tarifas diferenciadas para mitigar los efectos regresivos del impuesto.

Desde la perspectiva doctrinal, se sostiene que el IVA, al ser un impuesto regresivo por su naturaleza proporcional, afecta principalmente a los hogares con menores ingresos, dado que estos destinan una mayor proporción de sus recursos al consumo. Si bien el IVA es eficaz en términos de recaudación, su impacto social y económico negativo ha generado un consenso entre los académicos sobre la necesidad de aplicar mecanismos correctivos que garanticen que este tributo no agrave las desigualdades sociales. La doctrina refuerza así la postura de la Corte, que exige al legislador tomar medidas que respeten el principio de capacidad contributiva y progresividad.

La evolución jurisprudencial sobre el IVA en Colombia, complementada por el análisis doctrinal, subraya la importancia de diseñar un sistema tributario que sea no solo eficiente en términos recaudatorios, sino también justo y equitativo. Esto implica que el Congreso debe actuar dentro de los límites establecidos por la Constitución y la jurisprudencia, garantizando que el IVA no solo sea una fuente efectiva de ingresos, sino que también proteja a las poblaciones más vulnerables, respetando siempre los principios de equidad, eficiencia y progresividad.

## 5. Conclusiones

La presente investigación ha permitido identificar los límites a la libertad de configuración legislativa del Congreso de la República de Colombia en materia tributaria, con énfasis en la regulación del IVA, mediante un análisis exhaustivo de la jurisprudencia de la Corte Constitucional y de la discusión doctrinal sobre los principios constitucionales, se ha demostrado que el diseño y aplicación del IVA deben respetar los derechos fundamentales de los ciudadanos, especialmente aquellos vinculados al acceso a bienes esenciales.

El impacto del IVA sobre los productos de la canasta familiar es un tema crítico en este análisis. La Corte Constitucional, en sentencias como la C-220/94 y la C-776/03, ha establecido precedentes claros al afirmar que gravar con IVA productos de primera necesidad, especialmente aquellos que actualmente gozan del tratamiento de exentos o excluidos, podría violar el derecho al mínimo vital de las poblaciones más vulnerables. Esto es particularmente relevante en el contexto colombiano, donde una gran parte de la población vive en condiciones de pobreza y vulnerabilidad. La carga tributaria adicional generada por la aplicación del IVA sobre estos productos tendría un impacto directo y desproporcionado en los hogares de menores ingresos, exacerbando las desigualdades sociales y afectando su capacidad para acceder a lo básico.

Desde la perspectiva doctrinal, se ha resaltado que el IVA, al ser un impuesto regresivo, afecta más intensamente a aquellos con menores recursos, dado que destinan una mayor proporción de sus ingresos a bienes y servicios gravados. Esta naturaleza regresiva es especialmente preocupante cuando se trata de productos esenciales para la subsistencia diaria, como alimentos y productos de higiene. La falta de progresividad en el diseño del IVA, sumada a

la ausencia de mecanismos correctivos efectivos, puede comprometer el acceso a estos bienes fundamentales, vulnerando así el derecho al mínimo vital, que está protegido constitucionalmente.

Por lo tanto, la investigación devela que el diseño del sistema impositivo en Colombia debe ser revisado, en especial en lo que respecta al IVA, para asegurar que no se agraven las condiciones de pobreza y vulnerabilidad de la población más necesitada. Es imperativo que el legislador considere las implicaciones sociales y económicas de gravar productos básicos, y adopte las medidas necesarias, como exenciones y tarifas diferenciadas, para proteger los derechos fundamentales de los colombianos más vulnerables. Solo de esta manera se podrá garantizar que el sistema tributario cumpla con su función recaudatoria sin menoscabar el acceso a los derechos básicos de la ciudadanía.

En el ordenamiento jurídico colombiano, el impuesto a las ventas, conocido comúnmente como IVA, es un tributo indirecto y generalizado que grava el consumo de bienes y servicios; indirecto porque lo paga directamente el consumidor final al estado y generalizado por que se aplica a una amplia gama de bienes y servicios, aunque existen excepciones y exenciones específicas; es recaudado por los comerciantes o prestadores de servicios que actúan como agentes de retención, está regulado por diversas normas, siendo las más relevantes el Estatuto Tributario y la Constitución Política de Colombia.

El hecho generador es la venta de bienes corporales muebles, la prestación de servicios dentro del territorio nacional, la importación de bienes y la circulación, venta u operación de juegos de suerte y azar; como ya se dijo es el consumidor final, quien soporta la carga económica del impuesto, y las personas naturales o jurídicas que venden bienes o prestan servicios gravados son las responsables y están obligadas a recaudar y pagar el impuesto al estado.

La base gravable es el valor sobre el cual se aplica el porcentaje del impuesto, para la venta de bienes y servicios, es el precio de venta, excluyendo el propio impuesto y en el caso de las importaciones, la base gravable es el valor aduanero más los aranceles y otros impuestos aduaneros; las tarifas del IVA en Colombia varían según el tipo de bien o servicio, las más comunes son: Tarifa General: 19%, Tarifa Reducida: 5% (para ciertos bienes y servicios específicos) Tarifa Exenta: 0% (aplica a exportaciones y algunos bienes y servicios) existen además exenciones y exclusiones las primeras son operaciones que están gravadas a una tarifa del 0%, lo que permite a los responsables del IVA descontar el impuesto pagado en sus compras, las segundas son operaciones que no están sujetas al IVA, lo que significa que ni el vendedor ni el comprador deben recaudar o pagar el impuesto en estas transacciones.

Los responsables del IVA pueden descontar el impuesto pagado en la adquisición de bienes y servicios necesarios para su actividad económica del IVA recaudado en sus ventas. Esto se conoce como "impuesto descontable". Los responsables del IVA deben presentar declaraciones bimestrales, cuatrimestrales o anuales, según el tipo de contribuyente, y pagar el impuesto recaudado en el período correspondiente.

La administración y control del IVA está a cargo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), que supervisa el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes. En resumen, el IVA en Colombia es un impuesto amplio y complejo que busca ser equitativo y eficiente, cumpliendo con los principios establecidos en la Constitución y la legislación tributaria del país.

Respecto a la libertad de configuración legislativa del Congreso de la República de Colombia en materia tributaria, y en particular respecto a la regulación del Impuesto al Valor Agregado (IVA), se tiene que existen ciertos límites establecidos por la Constitución y la

jurisprudencia de la Corte Constitucional; estos límites garantizan que la potestad tributaria se ejerza de manera justa, equitativa, no arbitraria, que no se vulnere el ordenamiento jurídico, ni los derechos fundamentales; Los límites identificados en la presente investigación, son los principios del sistema tributario, los cuales de manera principal se encuentran establecidos en la Constitución Política de Colombia y han sido desarrollados y complementados con la jurisprudencia de la Corte Constitucional, dentro de estos podemos señalar:

- Equidad
- Eficiencia
- Progresividad
- Irretroactividad
- Legalidad
- No confiscatoriedad
- Buena fe
- Participación
- Transparencia
- Justicia
- Certidumbre
- Economía
- Capacidad contributiva

Estos límites buscan asegurar que la potestad tributaria del Congreso se ejerza de manera responsable y respetuosa de los derechos y principios constitucionales, garantizando así un sistema tributario justo y eficiente.

La creación, modificación y eliminación de tributos debe realizarse mediante leyes; Esto significa que el Congreso es el único órgano con la facultad de legislar en materia tributaria, y cualquier cambio en el IVA debe ser aprobado por este órgano, así mismo la carga tributaria debe ser distribuida de manera equitativa entre los contribuyentes, esto implica que las normas que regulan el IVA deben considerar la capacidad contributiva de los ciudadanos, evitando que ciertos sectores o personas se vean desproporcionadamente afectados; a su vez el sistema tributario debe procurar que aquellos con mayor capacidad económica contribuyan en mayor proporción al financiamiento del Estado y aunque el IVA es un impuesto regresivo por naturaleza, el Congreso debe buscar mecanismos para mitigar este efecto, como por ejemplo mediante la exención de bienes de primera necesidad, aquellos que integran la canasta básica familiar y que son de indispensable consumo en los hogares colombianos o de algunos medicamentos o servicios con el objetivo de proteger a los sectores más necesitados.

La regulación del IVA no debe vulnerar derechos fundamentales como el derecho al mínimo vital, a la igualdad, a la propiedad y al debido proceso de tal manera que las disposiciones tributarias deben ser proporcionales y razonables, las leyes que regulan el IVA están sujetas al control de constitucionalidad por parte de la Corte Constitucional de Colombia, por lo que esta Corte puede declarar la inconstitucionalidad de una norma si encuentra que vulnera los principios y derechos consagrados en la Constitución. De igual forma los ingresos recaudados a través del IVA deben ser utilizados para financiar gastos públicos y programas sociales que beneficien a la comunidad, de acuerdo con lo establecido por la ley, para ello existen mecanismos constitucionales que buscan garantizar la transparencia, control y fiscalización en la recaudación y el uso de los recursos provenientes del IVA, asegurando que se cumplan los objetivos establecidos por la ley.

Finalmente es importante acotar que el IVA tiene implicaciones profundas y variadas en la sociedad, afectando desde la equidad y distribución del ingreso hasta la eficiencia económica y la capacidad del Estado para proveer servicios públicos, una política de IVA bien diseñada debe buscar un equilibrio entre estos diversos impactos, considerando tanto el contexto nacional como los desafíos y oportunidades del entorno global.

En este sentido, la regulación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) tiene múltiples impactos en la sociedad, los cuales varían según la realidad económica, social y política de cada país, así como de su contexto global. Estos impactos se pueden analizar desde varias dimensiones, incluyendo la económica, la distributiva (o social en términos de equidad), y la de eficiencia en la recaudación tributaria.

Una alternativa de aplicar la progresividad en el IVA, sería la de ampliar las exenciones y/o aplicar unas tasas reducidas a productos esenciales de la canasta familiar para los hogares más vulnerables, para algunos alimentos no procesados como frutas, verduras, arroz, carne, entre otros y los artículos básicos para la higiene en el hogar, si bien algunos alimentos se encuentran exentos de IVA, otros productos que por su naturaleza son procesados pero que hacen parte del consumo frecuente a la canasta de los colombianos, tales como galletas, jugos, cárnicos, entre otros, mantienen una tarifa estándar generando así un alto costo y agrava las condiciones de pobreza de los estratos 1 y 2.

Teniendo en cuenta la capacidad adquisitiva de la población colombiana, otra medida progresiva sería crear tarifas diferenciales de IVA entre los productos y artículos, considerados de lujo y aquellos considerados de consumo masivo o productos básicos de la canasta familiar, creando una tarifa de IVA super reducida para los productos que son de mayor consumo en los hogares de estratos bajos, ya que estos invierten la mayor parte de sus ingresos para estos productos

esenciales. De esta manera se generaría un sistema que permita una capacidad contributiva justa, adaptándose a la capacidad económica de la población colombiana y ayudando a cerrar la brecha enorme de la pobreza y desigualdad en nuestro país.

Ahora si bien el principio de eficiencia exige que el sistema tributario sea efectivo en su recaudación, partiendo de ello, es necesario que se sigan construyendo mecanismos tributarios que permitan la formalización de más sectores económicos, como algunos rurales y agropecuarios, ya que al ser el sistema tributario más fácil de entender y a unas tarifas más bajas, se lograra traer a mas contribuyentes a la oficialidad y permitirá al Estado recaudar más impuestos y financiar políticas públicas que beneficien a los más necesitados, ente estas políticas y en un mundo de facturación electrónica, la de devolverle el IVA pagado a los estratos 1, 2 y 3.

Partiendo de lo dicho anteriormente, una gestión efectiva del IVA, puede proporcionar recursos esenciales para el desarrollo social y la reducción de la pobreza, también existe el riesgo de que agrave las desigualdades, si no se diseñan e implementan cuidadosamente las políticas tributarias. A medida que la economía global se transforma, se deberá adaptar una mejor regulación del IVA para abordar los desafíos emergentes, como la digitalización y la necesidad de armonización internacional, esto será clave para asegurar que el sistema tributario sea realmente justo, eficiente y capaz de financiar las necesidades públicas.

### Referencias

- Arias Ávila, N. A. y Bejarano Torres, B. S. (2023). Obligaciones formales de los impuestos nacionales en Colombia. Recuperado de <https://repository.unilibre.edu.co/bitstream/handle/10901/25320/Obligaciones%20formales%20Nohora%20Arias%20-%20Bryan%20Bejarano.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Arias, F. G. (2012). El proyecto de investigación: Introducción a la metodología científica (6ª ed.). Recuperado de [https://www.formaciondocente.com.mx/06\\_RinconInvestigacion/01\\_Documentos/El%20Proyecto%20de%20Investigacion.pdf](https://www.formaciondocente.com.mx/06_RinconInvestigacion/01_Documentos/El%20Proyecto%20de%20Investigacion.pdf)
- Arnold, D. P. (2015). Critical Theory. In International Encyclopedia of the Social y Behavioral Sciences: Second Edition (pp. 293–303).
- Barón, J., Pérez, M. y Ramírez, L. (2022). Informe sobre los efectos de las medidas tributarias en Colombia y sus implicaciones sociales. Revista Internacional de Estudios Sociales, 14(2), 45-67. <https://produccioncientificaluz.org/index.php/rcs/article/view/42280>
- Becerra, R. (2019). Análisis de la distribución de ingresos en la población ocupada en Colombia. Editorial
- Berdejo, E. y Villasmil, M. (2019). Reflexión histórica sobre el IVA en Colombia y sus implicaciones en la jurisprudencia nacional. JURÍDICAS CUC, 15(1). 163-186. DOI: <http://dx.doi.org/10.17981/juridcuc.15.1.2019.06>
- Bolaños, L. (2015). Justicia tributaria como principio constitucional en el Estado social de derecho. <https://rcientificas.uninorte.edu.co/index.php/derecho/article/view/8374/11117>

Cámara de Representantes (2022, 29 noviembre) P.L.310-2022C, tarifa del impuesto sobre las ventas -iva. Recuperado de [https://www.camara.gov.co/sites/default/files/2022-12/P.L.310-](https://www.camara.gov.co/sites/default/files/2022-12/P.L.310-2022C%20%28TARIFA%20DEL%20IMPUESTO%20SOBRE%20LAS%20VENTAS%20-IVA%29.pdf)

[2022C%20%28TARIFA%20DEL%20IMPUESTO%20SOBRE%20LAS%20VENTAS%20-IVA%29.pdf](https://www.camara.gov.co/sites/default/files/2022-12/P.L.310-2022C%20%28TARIFA%20DEL%20IMPUESTO%20SOBRE%20LAS%20VENTAS%20-IVA%29.pdf)

Castañeda, F. (2014). Expansión de las fronteras internas de América Latina: El papel de Brasil en la integración regional. <https://journals.openedition.org/polis/10615>

Castaño, L. (2010). Poder Judicial Democracia y Control Constitucional. Bogotá: Editorial Leyer.

Congreso de Colombia. (1991). Constitución Política de Colombia. <https://www.corteconstitucional.gov.co/>

Congreso de la República de Colombia. (2010, 29 de diciembre). Ley 1430 de 2010. Normas tributarias de control y para la competitividad. [https://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley\\_1430\\_2010.html](https://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1430_2010.html)

Congreso de la República de Colombia. (2016, 29 de diciembre). Ley 1819 de 2016. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. Diario Oficial, 50.101. [https://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley\\_1819\\_2016.html](https://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1819_2016.html)

Congreso de la República de Colombia. (2018, 28 de diciembre). Ley 1943 de 2018. Ley de financiamiento. [https://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley\\_1943\\_2018.html](https://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1943_2018.html)

Congreso de la República de Colombia. (2021). Exposición de Motivos - Proyecto de Ley de Solidaridad Sostenible. <https://www.congreso.gov.co>

Congreso de la República de Colombia. (s.f.). Cámara de Representantes. Como se tramita una ley <https://www.camara.gov.co/como-se-tramita-una-ley>

Constitución Política de Colombia. (1991). Artículo 334. De la dirección general de la economía.

Gaceta Constitucional, 1(114), 23.

<http://babel.banrepcultural.org/cdm/compoundobject/collection/p17054coll26/id/3850/show/3743/rec/8>

Constitución Política de Colombia. (1991). Artículo 362. De los bienes y rentas públicas. Gaceta

Constitucional, 1(114), 25. <http://www.constitucioncolombia.com/titulo-12/capitulo-4/articulo-362>

Constitución Política de Colombia. (1991). Artículo 365. De los servicios públicos. Gaceta

Constitucional, 1(114), 25. <http://www.constitucioncolombia.com/titulo-12/capitulo-5/articulo-365>

Constitución Política de Colombia. (1991). Artículo 366. Del bienestar general y el mejoramiento

de la calidad de vida. Gaceta Constitucional, 1(114), 25. <http://www.constitucioncolombia.com/titulo-12/capitulo-5/articulo-366>

Constitución Política de Colombia. (1991). Artículo 367. De la reglamentación de los servicios

públicos. Gaceta Constitucional, 1(114), 25. <http://www.constitucioncolombia.com/titulo-12/capitulo-5/articulo-367>

Constitución Política de Colombia. (1991). Artículo 368. De la competencia para la prestación de

los servicios públicos. Gaceta Constitucional, 1(114), 25. <http://www.constitucioncolombia.com/titulo-12/capitulo-5/articulo-368>

Corte Constitucional de Colombia. (1993, 16 de marzo). Sentencia C-209/93. Expediente N° D-212. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1993/C-209-93.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (1996, 31 de octubre). Sentencia C-583/96. Exp. D-1304. [MP: Vladimiro Naranjo Mesa]. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1996/C-583-96.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (1999, 9 de diciembre). Sentencia C-987/99. Minas de propiedad privada. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1999/C-987-99.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (1999, 9 de diciembre). Sentencia C-987/99. Exp. D-2438.

[MP: Alejandro Martínez Caballero].

<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1999/C-987-99.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (2005, 26 de abril). Sentencia C-426/05. Exp. D-5419. [MP:

Marco Gerardo Monroy Cabra]. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2005/C-426-05.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (2011, 18 de mayo). Sentencia C-397/11. Establecimiento de tributos y específicamente en determinación de exenciones. <https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2011/C-397-11.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (2016, 22 de marzo). Sentencia C-209/16. Servicios de alimentación contratados con recursos públicos y destinados a la asistencia social. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2016/c-209-16.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (2016, 27 de abril). Sentencia C-209/16. Exp. D-10885. [MP: Jorge Iván Palacio Palacio]. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2016/c-209-16.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (2019, 6 de febrero). Sentencia C-056/19. Expediente D-12418. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2019/c-056-19.htm>

Costa, A. (2014). Los efectos económicos de los impuestos. <https://www.ciat.org/efectos-economicos-de-los-impuestos/>

Departamento Administrativo Nacional de Estadísticas. (2018). canasta familiar base 2008. ingresos totales. <https://imgcdn.larepublica.co/cms/2018/10/21131151/Canasta-completa-del-IVA.pdf>

Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE). (2022). Pobreza monetaria en Colombia: Informe anual. Recuperado de <https://www.dane.gov.co/index.php/estadisticas-por-tema/pobreza-y-condiciones-de-vida/pobreza-monetaria>

Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE). (2023). Población total y tasa de ocupación en Colombia. Recuperado de <https://www.dane.gov.co/>

Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE). (2023a). Tasa de desocupación en Colombia para noviembre de 2023. Recuperado de <https://www.dane.gov.co/>

Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE). (2023b). Tasa de desocupación en Colombia para noviembre de 2023. Recuperado de <https://www.dane.gov.co/>

Durán-Sánchez, Y.-C., Briceño-Núñez, C.-E. y Montilla-Soto, A.-D. (2021). Aplicación de la ley del impuesto al valor agregado en las operaciones de comercio electrónico. Forum Empresarial. Recuperado de <https://www.redalyc.org/journal/631/63169773001/html>

Echavarría, A., Villa, A., Sánchez, A. (2021). Tendencia a gravar la canasta familiar en Colombia haciendo un recorrido histórico de las últimas cuatro reformas tributarias. [https://bibliotecadigital.udea.edu.co/bitstream/10495/20374/1/EchavarriaAlexander\\_2021\\_GravarCanastaFamiliar.pdf](https://bibliotecadigital.udea.edu.co/bitstream/10495/20374/1/EchavarriaAlexander_2021_GravarCanastaFamiliar.pdf)

Espinosa, y Sánchez, F. (2005). Impuestos y reformas tributarias en Colombia, 1980-2003. <https://imgcdn.larepublica.co/cms/2014/09/18235605/Impuestos%20y%20reformas%20tributarias%20-Cede.pdf>

Espitia Cuerva, A. Y., Acosta Beltrán, C. y Lozano Villanueva, D. M. (2021). Recaudo del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y su destinación en Colombia. [https://repository.unipiloto.edu.co/bitstream/handle/20.500.12277/11496/5.%20RECAUDO%20DEL%20IVA%20Y%20SU%20DESTINACION%20EN%20COLOMBIA\\_APROBADO\\_04\\_02\\_2022%20V%20FINAL%20%281%29.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://repository.unipiloto.edu.co/bitstream/handle/20.500.12277/11496/5.%20RECAUDO%20DEL%20IVA%20Y%20SU%20DESTINACION%20EN%20COLOMBIA_APROBADO_04_02_2022%20V%20FINAL%20%281%29.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

Estatuto Tributario Nacional. (2018). Artículo 420. De los hechos sobre los cuales recae el impuesto. <https://estatuto.co/?e=718>

Fajardo, C. L., Santa, L. M. y Torres, A. G. (2021). La teoría crítica de la enseñanza para el aprendizaje de la tributación en la formación de contadores públicos. *Revista Colombiana de Contabilidad*, 9(18), 131–150.

Fajardo-Calderón, C. L., y Suárez Amaya, D. C. (2011). Los impuestos en la época de la independencia, su impacto social, evolución e implicaciones en el sistema tributario actual. Recuperado de <file:///C:/Users/maris/Downloads/Dialnet-LosImpuestosEnLaEpocaDeLaIndependenciaSuImpactoSoc-3966935.pdfjar>

Fernández E. (2023). ¿Qué es el IVA y cómo funciona? ¿Lo tienes claro?. <https://www.anfix.com/blog/como-funciona-iva-autonomos>

Fernández López, R. (1993). La controvertida irretroactividad de las normas tributarias, comentario a la sentencia del tribunal constitucional 197/1992 de 19 de noviembre.

Fernandez, J. y Masbernart, P. (2013). La vigencia de los principios de justicia tributaria en España: aportaciones para un debate. [https://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0718-52002013000200013](https://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0718-52002013000200013)

García, E. (2021). *Protestas y resistencia: Análisis de la movilización social en Colombia 2020*. Editorial Ciudad.

García, G. (2019). Análisis de los principales cambios de la ley de Financiamiento 1943 de 2018 en relación al Impuesto al Valor Agregado IVA y el Régimen de tributación simple. <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/32451/GarciaGarciaGloriaYaneth2019.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

- García, W. C. (2021). Recaudación del impuesto sobre la renta y su impacto en el presupuesto de la Nación. *Actualidad Contable Faces*, 24(43), 93-115. García Gómez Services y Asociados, S.C. Recuperado de <https://www.redalyc.org/journal/257/25769354005/html/>
- Hernández Ortiz, J. H., Vargas López, L. P., y Vargas López, L. A. (2021). Impacto del IVA en la canasta familiar en los estratos socioeconómicos. <https://repository.unipiloto.edu.co/bitstream/handle/20.500.12277/11485/Ensayo%20impacto%20canasta%20familiar.pdf?sequence=1>
- Hernández, D. (2023). Presupuesto General de la Nación 2023: cómo se ha usado este dinero, sitio web Portafolio: <https://www.portafolio.co/economia/finanzas/presupuesto-general-de-la-nacion-2023-como-se-ha-usado-el-pgn-de-este-ano-591557>
- Hernández-Díaz, J. C., y Echeverri-Martínez, L. M. (2018). Democracia electoral en Colombia desde una visión de competencia. Recuperado de [http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1657-80312018000200496](http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1657-80312018000200496)
- Herrera, D. y Angarita, G. (2023). Política tributaria en el gobierno de Iván Duque: del impulso al crecimiento a corregir las finanzas públicas tras la pandemia. Recuperado de <https://bdigital.uexternado.edu.co/entities/publication/a2ba6a75-ec6b-4624-b445-0b464b247ced>
- Hoyos Jiménez, C., (2014). Aspectos críticos del IVA en Colombia - la reforma de 2012. *Revista de Derecho Privado*, (51), 1-33. <https://repository.javeriana.edu.co/bitstream/handle/10554/41108/Documento.pdf?sequence=1>
- Jaramillo, C. y Tovar, J. (2008). El impacto del Impuesto al Valor Agregado sobre el gasto en Colombia. *Lecturas de Economía*, 69-93. Recuperado de <https://www.redalyc.org/pdf/1552/155215604003.pdf>

Jaramillo, C. y Tovar, J. (2010). Reflexiones sobre la teoría y la práctica del IVA en Colombia. *Revista de Economía del Rosario*, 10(2), 171-188.

Jiménez Espinosa, A. P., López Arévalo, C. Y., y Niño Melgarejo, M. A. (2018). Análisis e implicaciones del incremento en las tasas impositivas: efecto de la ley 1819 de 2016 en la tarifa de IVA. <https://repository.javeriana.edu.co/handle/10554/41063>

Landívar Mosiño, E. C. (2011). El límite al poder político como función primordial de la Constitución. Nombre de la Revista, volumen(número), páginas. Recuperado de [http://www.scielo.org.bo/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S2070-81572011000100003](http://www.scielo.org.bo/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2070-81572011000100003)

Loewenstein K. (1975). Teoría de la Constitución. [file:///C:/Users/Marisela%20E/Downloads/Teoria%20de%20la%20constitucion%20-%20Loewenstein%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Marisela%20E/Downloads/Teoria%20de%20la%20constitucion%20-%20Loewenstein%20(1).pdf)

MacEratini, A. (2020). Democracy and Language in Jürgen Habermas's Discourse Theory. *Studies in Logic, Grammar and Rhetoric*, 59(1), 7–25. <https://doi.org/10.2478/slgr-2019-0026>

Martínez solidarita, W. H., Osorio Quintero, Á. Á., y Sánchez Nuñez, J. B. C. (2022). Impuesto sobre las ventas (IVA): cambios asociados al impuesto al valor agregado–IVA originados en las reformas tributarias de los periodos 2016 al 2021.

Martínez, D. (2020). Morality and legitimacy in Jürgen Habermas's critical theory: Normativity, recognition and solidarity [Moralidad y legitimidad en la teoría crítica de Jürgen Habermas: Normatividad, reconocimiento y solidaridad]. *Izquierdas*, 49, 3448–3462.

Masbernath, P. (2013). Reglas y principios de justicia tributaria: aportes del Derecho Español al Derecho Comparado. [https://www.scielo.cl/scielo.php?pid=S0718-97532013000100007&script=sci\\_abstract](https://www.scielo.cl/scielo.php?pid=S0718-97532013000100007&script=sci_abstract)

Moreira-Cedeño, D. I., y Palacios-Cedeño, N. M. (2024). Análisis de las reformas tributarias del Impuesto al Valor Agregado y las recaudaciones periodo 2016-2023. *MQRInvestigar*, 8(3), 5055–5077. Recuperado de <https://doi.org/10.56048/MQR20225.8.3.2024.5055-5077>

Navarro-Salcedo, W. (2004). Teoría crítica de la educación. *Paideia Surcolombiana*, 11, 75–84.

<https://doi.org/10.25054/01240307.1046>

Oliveros Fortiche, D. E. (2023). Experiencia bogotana de participación digital: entre el Gobierno Abierto y la construcción de ciudadanía. *Reflexión Política*, 25(52), 81-95. Universidad Autónoma de Bucaramanga. Recuperado de

<https://www.redalyc.org/journal/110/11077677006/html/>

Piza, J. (2015). La función de fiscalización tributaria en Colombia. *Revista de Derecho Fiscal*, 7, 231–277.

<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/download/3934/4227/>

Polo Rodríguez, F., y Villasmil Molero, M. (2018). Estudio comparado sobre la regulación del impuesto al valor agregado (IVA) en Colombia y España. <file:///C:/Users/Marisela%20E/Downloads/dictamen,+FinalPDFDictamenLib2018.2-15-24.pdf>

Puiz. R. (2020). Ley de Crecimiento Económico: Aspectos Relevantes. <https://kpmg.com/co/es/home/insights/2020/01/ley-de-crecimiento-economico-aspectos-relevantes.html>

Radziunas, J. (2018). El IVA en Colombia: Evolución y retos fiscales. Ediciones Económicas.

Ramirez, RA, Ome, A. y Sabí (2021). Incidencia del Impuesto sobre las ventas (IVA) en el Presupuesto General de Colombia, en el periodo 2015 - 2019. *I+D Revista de Investigaciones*, 16(2), 106-117. Recuperado de <https://repository.ucc.edu.co/server/api/core/bitstreams/2144a051-fce4-4707-94cc-39c7ba4f2d94/content>

República de Colombia. Presidencia de la República Decreto 624 de 1989 (30 de marzo). Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales.

Rodríguez D., Silva, A., Maldonado, J. (2019). Principios y valores constitucionales como marco de comprensión para la formación en competencias ciudadanas en Colombia, a propósito de las pruebas Saber Pro.  
<https://revistas.unab.edu.co/index.php/reflexion/article/view/3548/3261>

Romero, A., y Cortés, J. (2018). El Estado social de derecho: Garantías y políticas para el desarrollo del individuo. Editorial Ciudad. Moreira

Romero, C., Grass, Y., García, X. (2013). Principios constitucionales que rigen el sistema tributario.  
<file:///C:/Users/User/Downloads/Dialnet-PrincipiosConstitucionalesQueRigenElSistemaTributa-5572582.pdf>

Sánchez Vega, J. A. (2015). Principios de derecho fiscal. Ediciones Fiscales ISEF.

Secretaría Jurídica Distrital de la Alcaldía Mayor de Bogotá (2016). Análisis y competencias que determine la Ley o los reglamentos. Los contenidos están en permanente actualización.  
<https://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=82357>

Sentencia C-445 de 1995. (M.P. Alejandro Martínez Caballero: Octubre 4 de 1995)

Sierra, H. y Salvador, A. (2005). Lecciones de derecho penal.  
<https://es.scribd.com/document/201749841/Lecciones-de-Derecho-Penal>

Sierra, H. (1998). Conceptos y Tipos de Ley en la Constitución Colombiana, Colombia, Universidad Externado de Colombia.

Smith, Adam. (1776). La Riqueza de las Naciones.  
[http://www.iunma.edu.ar/doc/MB/lic\\_historia\\_mat\\_bibliografico/Fundamentos%20de%2](http://www.iunma.edu.ar/doc/MB/lic_historia_mat_bibliografico/Fundamentos%20de%2)

- 0Econom%C3%ADa%20Pol%C3%ADtica/194-Smith,%20Adam%20-%20La%20riqueza%20de%20las%20naciones%20(Alianza).pdf
- Soler, R. (2012). El impuesto justo y el IVA. *Revista de Doctrina*, 28(13-14), 19-34. Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=4072654>
- Stewart, E. y Hartmann, D. (2020). The New Structural Transformation of the Public Sphere. *Sociological Theory*, 38(2), 170–191. <https://doi.org/10.1177/0735275120926205>
- Torres, A. (2023). Impacto de las movilizaciones sociales en Colombia: Un análisis del estallido social de 2021. *Revista de Ciencias Políticas*, 15(3), 123-145. Recuperado de [http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1657-80312022000100464](http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1657-80312022000100464)
- Torres-Villarreal, M. L. y Parra-Iregui, P. M. (eds.) (2020). *Las acciones constitucionales: reflexiones sobre sus avances y retos*. Bogotá, D. C.: Editorial Universidad del Rosario; Fundación Hanns Seidel. <https://doi.org/10.12804/tj9789587843897>
- Universidad de la Salle. (2021). Análisis de la Ley de Solidaridad Sostenible. Recuperado de <https://www.lasalle.edu.co/Noticias/UnisalleNoticias/uls/Analisis-de-la-Ley-de-Solidaridad-Sostenible>
- Upegui J. (2019). Principios constitucionales del derecho tributario en Colombia y México. <file:///C:/Users/User/Downloads/soporte,+2747-9203-1-CE.pdf>
- Valdés, R. (2004). *Instituciones de derecho tributario*. Pág. 121. Lexis Nexis Depalma.
- Villabona, J. (2023). Aspectos positivos y negativos de la reforma tributaria: retos en la ejecución. <https://periodico.unal.edu.co/articulos/aspectos-positivos-y-negativos-de-la-reforma-tributaria-retos-en-la-ejecucion>
- Villanueva, Wde la. (2021). Conceptos fundamentales del impuesto general a las ventas: Main concepts of Valued Added Tax. Recuperado de <file:///C:/Users/maris/Downloads/Dialnet-ConceptosFundamentalesDelImpuestoGeneralALasVentas-8024626.pdf>

Villasmil, M. y Polo, F. (2018). Estudio comparado sobre la regulación del impuesto al valor agregado (IVA) en Colombia y España. Dictamen Libre, 23, 11-31. Recuperado de <https://revistas.unilibre.edu.co/index.php/dictamenlibre/article/view/5142/4360>

Zarama Martínez, C. y Galeano Daza, L. (enero. 2020). Colombia estrena su nueva Ley de Crecimiento Económico. [https://www.garrigues.com/sites/default/files/documents/20200108\\_resumen\\_reforma\\_tributaria\\_modificaciones\\_ley\\_2010\\_de\\_2019.pdf](https://www.garrigues.com/sites/default/files/documents/20200108_resumen_reforma_tributaria_modificaciones_ley_2010_de_2019.pdf)

Mena Hinestroza, M y Orjuela Cañon, D. (2023). La desigualdad en Colombia durante las dos últimas reformas tributarias, periodos fiscales entre 2019 y 2023. <https://repositorio.uan.edu.co/server/api/core/bitstreams/7741b3e1-7085-4cd7-8d81-73f130b983a4/content>.

Gama, Gama, J. (2013). Impacto de los impuestos en la clase media colombiana. In 3er Simposio Internacional de Investigación en Ciencias Económicas, Administrativas y Contables-Sociedad y Desarrollo.

Ministerio de Hacienda y Credito Publico, (2022, agosto), Reforma tributaria para la Igualdad y la Justicia Social, exposición de motivos. [https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/ShowProperty?nodeId=/ConexionContent/WCC\\_CLUSTER-200786](https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/ShowProperty?nodeId=/ConexionContent/WCC_CLUSTER-200786)