

**Disposiciones de la Ley 2010 del 2019 acerca del impuesto sobre la renta en Colombia bajo
la perspectiva jurisprudencial de la Corte Constitucional (2020-2024)**

Nicolas Andrés Camargo Blanco, María Paula Arenas Dueñas

Trabajo de grado para optar el título de Abogado

Director

Camilo Enrique Gómez López

Magister en Derecho Económico

Universidad Santo Tomás, Bucaramanga

División de Ciencias Jurídicas

Facultad de Derecho

2026

Agradecimientos

Expresamos nuestros más sinceros agradecimientos, en primer lugar, a nuestras familias, por su apoyo constante, comprensión y acompañamiento a lo largo de este proceso académico. Su respaldo incondicional fue fundamental para culminar esta etapa de formación profesional.

Agradecemos igualmente a todas las personas que, de una u otra manera, contribuyeron al desarrollo de este trabajo de investigación, ya sea mediante orientaciones, aportes académicos, sugerencias o apoyo oportuno durante su elaboración.

De manera especial, extendemos nuestro agradecimiento a nuestro director de tesis, por su disposición, orientación, compromiso y valiosos aportes, los cuales fueron determinantes para la correcta estructuración y desarrollo de la presente investigación.

Así mismo, agradecemos a los evaluadores del trabajo de grado, por sus observaciones, recomendaciones y aportes críticos, los cuales permitieron fortalecer y enriquecer el contenido académico de esta investigación.

Finalmente, expresamos nuestro reconocimiento a todos nuestros profesores, quienes a lo largo de nuestra formación profesional nos brindaron las bases teóricas, metodológicas y éticas necesarias para el desarrollo de la investigación jurídica, y cuya labor académica fue esencial en la construcción de nuestro pensamiento crítico y profesional.

Contenido

Introducción	12
1. Planteamiento del problema.....	14
1.1 Descripción del problema	14
1.2 Formulación de pregunta de investigación.....	17
2. Objetivos	17
2.1 Objetivo general	17
2.1.2 Objetivos específicos	17
3. Justificación.....	18
4. Marco teórico.....	19
4.1 Base teórica	19
4.1.1 Escuela histórica del derecho	19
4.1.2 Nociones fundamentales de derecho tributario – Obra académica.....	20
4.1.3 Función tributaria	20
4.1.4 Constitución económica colombiana y tributos territoriales: un análisis jurisprudencial.	21
4.1.5 La seguridad jurídica en materia tributaria.....	22
4.2 Antecedentes	22
5. Marco contextual	23
5.1 Antecedentes investigativos	24
5.1.1 Tesis.....	24
5.1.2 artículos de investigación y monografías de grado	25
6. Marco normativo.....	27

6.1	Tratados internacionales.....	27
6.2	Constitución política de Colombia.....	28
6.3	Sentencias expedidas por la corte constitucional	30
6.4	Leyes	31
6.5	Convenios internacionales.....	33
6.6	Sentencias de cortes de cierre.....	33
7.	Marco doctrinal.....	35
8.	Metodología de la investigación.....	36
8.1	Proceso metodológico	37
8.1.1	Fase preparatoria	38
8.1.2	Fase analítica	39
8.1.3	Fase informativa	39
8.2	Fuentes de información.....	39
8.3	Herramientas	40
8.4	Procedimientos	40
8.5	Resultados esperados.....	41
9.	Presupuesto.....	42
10.	Hipótesis	43
11.	Capítulo I	44
11.1	Impuesto sobre la renta de personas naturales en la ley 2010 de 2019	44
11.1.2:	Modificaciones y Nuevas disposiciones.....	45
11.2	Impuesto sobre la renta de personas jurídicas en la ley 2010 de 2019.....	47
11.2.1:	Modificaciones y nuevas disposiciones.....	48

11.3 Análisis y síntesis	51
12. Capítulo II	52
12.1 Jurisprudencia de la Corte Constitucional (2020-2023) – impuesto de renta, Ley 2010 de 2019	53
12.2 Línea jurisprudencial, Sentencia C-061 De 2021 - Sentencia C-161 De 2021 - Sentencia C-384 De 2022 - Sentencia C-305 De 2022 - Sentencia C-186 De 2024	78
13. Capítulo III.....	81
13.1 Interpretación de las leyes tributarias.....	81
13.2 Impuesto sobre la renta de personas naturales en la ley 2010 de 2019.....	83
13.3 Impuesto sobre la renta de personas jurídicas en la ley 2010 de 2019.....	90
13.4 Relación entre las disposiciones de la ley 2010 de 2019 respecto al impuesto de renta, las decisiones de la corte constitucional y la seguridad jurídica en materia tributaria.	97
14. Conclusiones	103
Referencias.....	0

Lista de tablas

Tabla 1. <i>Presupuesto del proyecto de investigación titulado Disposiciones de la ley 2010 del 2019 acerca del impuesto sobre la renta en Colombia</i>	42
Tabla 2 <i>Modificaciones y nuevas disposiciones introducidas por la Ley 2010 de 2019 en el impuesto sobre la renta de personas naturales.</i>	45
Tabla 3. <i>Modificaciones y nuevas disposiciones introducidas por la Ley 2010 de 2019 en el impuesto sobre la renta de personas jurídicas</i>	48
Tabla 4 <i>Línea jurisprudencial de la Corte Constitucional sobre la Ley 2010 de 2019 en materia de impuesto sobre la renta (2020–2024)</i>	78
Tabla 5 <i>Identificación de la ratio decidendi en las sentencias de la Corte Constitucional sobre la Ley 2010 de 2019</i>	79

Resumen

La presente investigación analiza las disposiciones introducidas por la Ley 2010 de 2019 en materia del impuesto sobre la renta en Colombia, norma expedida como respuesta legislativa a la declaratoria de inexecutable de la Ley 1943 de 2018, contexto que ha profundizado la inestabilidad normativa del sistema tributario y ha generado cuestionamientos frente a la seguridad jurídica y la confianza legítima de los contribuyentes. El objetivo principal del estudio consiste en examinar los cambios, modificaciones y adiciones que dicha ley incorporó en el impuesto sobre la renta de personas naturales y jurídicas, así como las interpretaciones jurisprudenciales más relevantes emitidas por la Corte Constitucional durante el período 2020-2024, y su relación con la seguridad jurídica tributaria. Para ello, se empleó una metodología de enfoque cualitativo, mediante el método dogmático-jurídico, apoyado en el análisis normativo y jurisprudencial, utilizando como técnica la revisión documental de normas tributarias, sentencias de la Corte Constitucional y doctrina especializada. Como resultado, se identificó que la Ley 2010 de 2019 introdujo medidas orientadas al fortalecimiento del recaudo, la promoción de la inversión y la reorganización del sistema del impuesto sobre la renta, las cuales, en su mayoría, fueron avaladas por la Corte Constitucional en sentencias como la C-061 de 2021, C-161 de 2021, C-384 de 2022, C-305 de 2022 y C-186 de 2024. No obstante, el análisis evidencia que, si bien estos pronunciamientos validan la potestad del legislador para adoptar políticas fiscales acordes con las coyunturas económicas y sociales, también contribuyen a la persistencia de una dinámica de reformas tributarias recurrentes que afecta la estabilidad normativa, la predictibilidad del sistema tributario y la seguridad jurídica, lo cual plantea importantes retos para la consolidación de un sistema tributario estructural y de largo plazo en Colombia

Palabras clave: impuesto sobre la renta, Ley 2010 de 2019, Corte Constitucional, sistema tributario

Abstract

This research analyzes the provisions introduced by Law 2010 of 2019 regarding income tax in Colombia, a regulation enacted as a legislative response to the declaration of unconstitutionality of Law 1943 of 2018. This context has intensified the normative instability of the Colombian tax system and has raised concerns regarding legal certainty and the legitimate expectations of taxpayers. The main objective of the study is to examine the changes, modifications, and additions introduced by Law 2010 of 2019 to the income tax applicable to both natural and legal persons, as well as the most relevant constitutional interpretations issued by the Colombian Constitutional Court during the period 2020–2024, and their relationship with tax legal certainty. To achieve this purpose, a qualitative methodological approach was adopted, using the dogmatic-legal method, supported by normative and jurisprudential analysis, and employing documentary review of tax regulations, Constitutional Court rulings, and specialized legal doctrine. The results reveal that Law 2010 of 2019 introduced measures aimed at strengthening tax collection, promoting investment, and restructuring the income tax system, most of which were upheld by the Constitutional Court through rulings such as C-061 of 2021, C-161 of 2021, C-384 of 2022, C-305 of 2022, and C-186 of 2024. However, the analysis shows that although these decisions validate the legislator's authority to adopt fiscal policies aligned with economic and social circumstances, they also contribute to a persistent pattern of recurring tax reforms, which negatively affects regulatory stability, predictability of the tax system, and legal certainty, posing significant challenges for the consolidation of a coherent and long-term tax system in Colombia.

Keywords: income tax, Law 2010 of 2019, Constitutional Court, legal certainty, tax system

Glosario

Capacidad contributiva: principio del sistema tributario según el cual los contribuyentes deben aportar al financiamiento del Estado de acuerdo con su capacidad económica real.

Cédula general: categoría introducida en el sistema cedular del impuesto sobre la renta que agrupa las rentas de trabajo, de capital y no laborales para efectos de su depuración y liquidación.

Control de constitucionalidad: función atribuida a la Corte Constitucional consistente en examinar la conformidad de las leyes con la Constitución Política.

Corte Constitucional: órgano de cierre de la jurisdicción constitucional en Colombia, encargado de la guarda de la integridad y supremacía de la Constitución.

Impuesto sobre la renta: tributo de carácter nacional que grava los ingresos obtenidos por personas naturales y jurídicas durante un período gravable, susceptible de incrementar su patrimonio.

Inestabilidad normativa: fenómeno caracterizado por la frecuente modificación del marco legal, que afecta la certeza y previsibilidad del ordenamiento jurídico.

Ley 2010 de 2019: reforma tributaria denominada Ley de Crecimiento Económico, expedida tras la inexecutable de la Ley 1943 de 2018, que introdujo modificaciones sustanciales al impuesto sobre la renta.

Legalidad tributaria: principio constitucional según el cual los tributos deben ser creados, modificados o eliminados exclusivamente por la ley.

Personas jurídicas: entidades reconocidas por el ordenamiento jurídico con capacidad para adquirir derechos y contraer obligaciones, sujetas al impuesto sobre la renta.

Personas naturales: individuos considerados sujetos pasivos del impuesto sobre la renta por los ingresos obtenidos en el período gravable.

Potestad tributaria: facultad del Estado, ejercida a través del legislador, para establecer tributos conforme a los principios constitucionales.

Seguridad jurídica: principio que garantiza estabilidad, certeza y previsibilidad en la aplicación de las normas, permitiendo a los contribuyentes conocer con claridad sus obligaciones tributarias.

Introducción

El sistema tributario colombiano se ha caracterizado históricamente por un notorio y cambiante dinamismo normativo, impulsado, en muchas ocasiones, por situaciones sociales de la época y por la necesidad de ajustar las finanzas públicas de acuerdo con las coyunturas económicas y fiscales del país. En este contexto, el sistema tributario no solo cumple la función de recaudar recursos para el funcionamiento del Estado, sino que también actúa como una herramienta de política pública económica para incentivar la inversión y el desarrollo colombiano. No obstante, este dinamismo legislativo genera incertidumbre y afectaciones significativas en materia de seguridad jurídica.

Este trabajo analiza las disposiciones introducidas por la Ley 2010 de 2019 respecto al Impuesto sobre la Renta, examinando tanto las modificaciones sustanciales para personas naturales, con un retorno y ajuste del sistema cedular, como los incentivos y tarifas aplicables a las personas jurídicas. Sin embargo, el presente estudio no se limita a la norma escrita, sino que trasciende a su control e interpretación judicial, abordando una revisión de la jurisprudencia de la Corte Constitucional desde el periodo de entrada en vigencia de la Ley 2010 de 2019 hasta el año 2024.

A través de una metodología cualitativa y un enfoque hermenéutico, se examinan las decisiones más relevantes del alto tribunal, tales como las sentencias C-061 de 2021, C-161 de 2021, C-305 de 2022, entre otras. El análisis busca determinar cómo la Corte ha validado, condicionado o expulsado del ordenamiento jurídico ciertas normas, ponderando principios fundamentales como la equidad, la progresividad y la irretroactividad tributaria frente a la libertad del legislador. De esta manera, la investigación ofrece, no solo una descripción de cuales fueron esos cambios normativos traídos por la norma base del estudio, sino una reflexión sobre el impacto

de estas decisiones en la seguridad jurídica y en la confianza legítima de los contribuyentes en Colombia en materia tributaria.

1. Planteamiento del problema

1.1 Descripción del problema

La tributación se ha convertido en un tema esencial a tratar por parte de los diferentes Estados, ya que el pago de tributos por parte de los gobernados posibilita al Estado tener ingresos, ingresos que permiten el gasto público e inversiones en las necesidades del pueblo y, por lo tanto, se dé cumplimiento a los fines esenciales del Estado. Internacionalmente se vio la primera manifestación tributaria que agrupo en forma de código el tema de tributación, en la Ordenanza Tributaria Alemana en 1919 que dio origen al Derecho Tributario como una disciplina jurídica, lo cual permitió un desarrollo doctrinal sobre esta disciplina. En Colombia el primer antecedente de un código tributario fue el Decreto Ley 624 de 1989, el cual más que un código, es un estatuto que reunió o recopiló todas las leyes en temas tributarios que se habían expedido en Colombia, sin embargo, este código ha sido reformado muchas veces a lo largo del tiempo hasta el momento presente, debido a que la situación económica, deudas del estado o necesidad de un aumento del gasto público han llevado a legislar nuevamente en este tema, allí aparece el objeto principal de esta investigación la cual es la Ley 2010 de 2019 Ley de Crecimiento Económico en la que se estudiara especialmente el impuesto sobre la renta.

En Colombia desde hace un largo tiempo, ha existido la necesidad de una reforma tributaria de fondo y estructural que mejore y trate de dar solución a los problemas económicos que presenta el país. Se puede apreciar que esta reforma tributaria (ley de crecimiento económico, Ley 2010 del 2019) específicamente, respecto al impuesto sobre la renta, se siguen presentando no solo altas tarifas, sino a su vez una cierta complejidad a la hora de determinar el impuesto, lo que conlleva a la evasión, elusión y posteriormente a un déficit económico y fiscal que aumenta las deudas

externas del Estado; sin embargo, Según el experto y asesor tributario E. Camargo (comunicación personal, 15 de marzo de 2021), esta ley ha tratado de implementar algunos programas y soluciones para generar un impacto positivo en la economía Colombiana.

Empezando por la Constitución Política de Colombia en temas de tributación, en su artículo 334 se manifiesta que el Estado es el que estará siempre a cargo de dirigir la economía para el desarrollo del país, por lo tanto, el Gobierno Nacional de Colombia, en búsqueda de recursos para cubrir las necesidades básicas de los colombianos, ha presentado proyectos de ley en varias ocasiones en esta materia; y es el congreso a través de la ley (art 338, C.P.) el que impone contribuciones fiscales y parafiscales, desde la creación del estatuto tributario en 1989 hasta la reforma tributaria estudiada en esta investigación (Ley 2010 de 2019). Esta última viene a tapar huecos creados por las antiguas legislaciones y de esta manera mejorar el sistema tributario vigente, el cual se considera bastante complejo y teniendo en cuenta el fallo de inexecutable de la Corte Constitucional de la Ley 1943 de 2018, la cual solo tuvo vigencia hasta el 31 de diciembre del 2019; se dio la indicación, por parte de la corte constitucional al gobierno, que presentara al Congreso de la Republica para su debate y aprobación la Ley de crecimiento económico; y así poder, primordialmente, continuar con los compromisos adquiridos con la ley anterior, facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones formales tributarias, incentivar a los contribuyentes a realizar inversiones importantes y de gran magnitud, generar empleo, beneficiar a la clase menos favorecida económicamente, entre otros motivos.

La Ley 1943 de 2018, demandada integralmente por vicios de procedimiento en su formación, contiene las “normas de financiamiento para el restablecimiento del equilibrio del presupuesto general y (...) otras disposiciones” los accionantes estiman que dicha normatividad es contraria a los artículos 157 de la Constitución Política y 160 del Reglamento del Congreso,

relativos a los principios de publicidad y conectividad, porque los representantes a la Cámara desconocían el texto aprobado por la plenaria del Senado en el momento en que votaron la proposición de acogerlo integralmente durante la sesión plenaria extraordinaria de esa corporación, celebrada el diecinueve (19) de diciembre de dos mil dieciocho (2018).

Por lo tanto, en el fallo de la Corte Constitucional por medio de la Sentencia C - 481 de 2019, fue declarada inexecutable la Ley 1943 de 2018, la cual tuvo vigencia hasta el treinta y uno (31) de diciembre del dos mil diecinueve (2019), perdiendo vigencia su aplicación a partir del primero (1) de enero del dos mil veinte (2020). Lo cual se hizo necesario por parte del Gobierno Nacional presentar al Congreso de la Republica una nueva reforma tributaria que subsanara el decaimiento de las disposiciones establecidas en la ley de financiamiento (Ley 1943 de 2018).

De las varias disposiciones de la Ley 2010 de 2019, el impuesto sobre la renta, un impuesto muy importante frente a los ingresos de los colombianos, fue también tocado en esta reforma tributaria, y es tarea de la presente investigación identificar, observar e interpretar aquellos cambios, modificaciones y derogaciones que presento la Ley 2010 de 2019 ley de crecimiento económico frente al mencionado impuesto, ya que los cambios respectivos fueron significativos y se hace necesario un estudio profundo respecto a lo que varió, se mantuvo o se agregó, para un correcto entendimiento de la norma y así evitar futuras sanciones o desfalcos en el recaudo fiscal.

De la misma forma, es importante, una vez identificados estos cambios traídos por la mencionada reforma, identificar si aquellos cambios y nuevas disposiciones traídas siguen aún vigentes en el ordenamiento jurídico colombiano, practicándose y desarrollándose; o si, por el contrario, ya han sido derogados y son nuevas las disposiciones que rigen en materia de renta en la actualidad. Identificar lo mencionado permite establecer conclusiones sobre el constante cambio que se genera en la legislación tributaria nacional que afecta de forma directa a la seguridad

jurídica, y por consiguiente crea un obstáculo para la inversión extranjera en el país y el desarrollo económico de los ciudadanos. A su vez, es relevante identificar criterios jurisprudenciales que guíen la aplicación del impuesto sobre la renta, en especial frente a los cambios introducidos por la Ley 2010 de 2019 ya que el análisis de la Corte Constitucional es el faro que guía y fija los parámetros interpretativos y es garante de la norma dentro del marco de la carta política, permitiendo una correcta aplicación por parte de los contribuyentes.

1.2 Formulación de pregunta de investigación

¿Cuáles son las decisiones más relevantes emitidas por la Corte Constitucional sobre las disposiciones de la Ley 2010 de 2019 en materia de impuesto sobre la renta durante el período 2020-2024, y qué relación ha tenido con la seguridad jurídica tributaria en Colombia?

2. Objetivos

2.1 Objetivo general

Analizar las diferentes y más importantes interpretaciones jurisprudenciales de la Corte Constitucional de acuerdo con las disposiciones de la Ley 2010 de 2019 en materia de impuesto sobre la renta durante el período 2020-2024, y su relación con la seguridad jurídica tributaria en Colombia.

2.1.2 *Objetivos específicos*

Identificar los cambios que desarrolla la Ley 2010 de 2019 respecto al impuesto sobre la renta.

Examinar aquellas decisiones relevantes de la Corte Constitucional sobre el impuesto de renta relacionadas con la Ley 2010 de 2019 en el periodo 2020-2024.

Evaluar la relación entre las decisiones de la Corte Constitucional respecto a las disposiciones de la ley 2010 de 2019 en materia de renta con la seguridad jurídica tributaria.

3. Justificación

El presente trabajo investigativo se enfoca en analizar, comprender e identificar aquellas nuevas disposiciones de la Ley 2010 de 2019 acerca del impuesto sobre la renta, con la perspectiva jurisprudencial expedida por la Corte Constitucional durante el período 2020-2024. Esto después de conocer del fallo de inexecutable de la ley anterior (Ley 1943 de 2018), por la Corte Constitucional, que dio creación a la ley objeto de estudio.

En el ámbito académico y disciplinar, la relevancia de esta monografía se enfoca en ese papel central que ocupa el Derecho Tributario en la formación jurídica nacional. Al ofrecer un análisis hermenéutico en el impuesto de renta, el presente estudio aporta herramientas clave para entender la dogmática y los principios tributarios en el contexto colombiano. Considerando que este tributo es de carácter nacional y grava la riqueza o la utilidad de tanto personas naturales como jurídicas, su análisis profundo es indispensable por el alto impacto que genera en la realidad social y económica del país.

Asimismo, el presente estudio servirá como base para futuros análisis sobre la evolución del impuesto sobre la renta y sus implicaciones tanto para los contribuyentes como para los distintos agentes económicos. Identificar las disposiciones en materia del impuesto de renta en la Ley 2010 de 2019, permitirá clarificar su aplicación en la actualidad, ayudando a prevenir sanciones, confusiones y errores en su interpretación.

Finalmente, el presente estudio, permitirá mostrar la relevancia del deber de contribución que tiene cada ciudadano para el desarrollo de los Estados modernos bajo la perspectiva jurisprudencial del Consejo de Estado permitiendo identificar oportunidades y desafíos para los contribuyentes y el gobierno en aspectos clave como recaudación, inversión, equidad, seguridad jurídica y desarrollo económico del país. Al centrarse en el estudio de la jurisprudencia, esta investigación fijará las pautas de interpretación aplicadas por la Corte Constitucional como órgano de cierre en materia tributaria, favoreciendo una correcta aplicación de la norma y brindando una herramienta útil para la academia, los profesionales del derecho y la ciudadanía en general.

4. Marco teórico

4.1 Base teórica

4.1.1 Escuela histórica del derecho

Como fundamento teórico se adopta la “Escuela Histórica del Derecho”, corriente que entiende al Derecho no como una imposición estática, sino como una manifestación evolutiva de la voluntad popular a través del tiempo. Bajo esta visión, las costumbres y tradiciones sociales son las que moldean las instituciones jurídicas. Friedrich Karl Von Savigny, su máximo exponente, sostenía que el derecho emana del "espíritu del pueblo" (Volksgeist); en su obra “Los fundamentos de la ciencia jurídica”, manifiesta que el desarrollo del Derecho se tiene en cuenta desde una perspectiva histórica y evolutiva y sienta bases en la jurisprudencia siendo bastante relevante en el estudio del Derecho, premisa que valida el enfoque de la presente investigación (Savigny, 2019, p. 23).

Esta obra nos permite a nosotros entrar a observar e identificar los cambios que se produjeron de una norma a otra, enfocándonos en esos aspectos que, para el legislador según el desarrollo histórico y evolutivo de la sociedad, son cambios necesarios para el bien general o en este caso, en materia tributaria, mejorar el erario para que el estado pueda darle cumplimiento a sus fines.

4.1.2 Nociones fundamentales de derecho tributario – Obra académica.

Esta obra sienta las bases y fundamentos del Derecho tributario y nos presenta desde el ámbito de aplicación del Derecho tributario, pasando por los principios constitucionales que lo sustentan, sus fuentes, la relación jurídica – tributaria, los elementos del sistema tributario, hasta la extinción de aquellas obligaciones tributarias; esta obra realizada por el doctor Juan Rafael Bravo Arteaga, nos permite conocer el espacio en el cual nos movemos en la presente investigación desde las nociones mismas de los tributos y su relación jurídica.

El doctor Bravo - Arteaga (2023), citando fuentes importantes de clásicos tributarios pertenecientes a autores muy importantes como Giannini o Pugliese, plantea la gran importancia del principio de legalidad dentro del Derecho tributario, así como también, la necesidad del legislador de establecer cada uno de los respectivos elementos de la obligación tributaria dentro de las leyes que establezcan un nuevo tributo y la gran relación que mantiene el Derecho tributario con otras ramas del Derecho e incluso con otras ciencias y disciplinas no jurídicas. (pp. 10-35).

4.1.3 Función tributaria

La teoría de la función tributaria es la que mejor explica la razón de ser del deber de tributar o pagar los tributos a favor del estado, esta teoría permite entender porque el estado dentro de su

capacidad y poder coercitivo puede exigirles a los contribuyentes o al pueblo el pago de unos tributos. Esta teoría que plantea Javier Tapia C. se basa en que el Estado o la administración no exige el pago de los tributos en base a un interés propio, sino para poder darle un efectivo cumplimiento a sus distintos fines.

Nos dice Tapia (2005) que esta función tributaria le acarrea al estado unas situaciones jurídicas de contenido activo, como lo son la exigencia del pago, y de contenido pasivo, como la devolución de saldos a favor, resolver las distintas consultas, entre otros. De esta forma, se comprende de una mejor manera el porqué del pago de los impuestos, incluyendo el impuesto de renta, el cual es uno de esos impuestos que más impacto tiene en la sociedad, debido que se causa por la generación de ingresos de los contribuyentes sujetos a distintos parámetros legales. (pp. 108).

4.1.4 Constitución económica colombiana y tributos territoriales: un análisis jurisprudencial.

Por su parte, la investigación de Romero Molina (2017) se centra en mostrar esos límites de la autonomía tributaria de los entes territoriales (departamentos y municipios) del país, todo dentro del marco de la Constitución Económica de 1991.

Esta obra es esencial para comprender cómo la jurisprudencia de la Corte Constitucional ha moldeado la autonomía fiscal de los territorios en Colombia, buscando equilibrar la unidad económica nacional con la descentralización administrativa promovida por la Constitución de 1991, permitiéndonos tener conceptos y un desarrollo jurisprudencial de base como ejemplo para el desarrollo de la presente investigación. (pp. 15).

4.1.5 La seguridad jurídica en materia tributaria

Se es imperativo remitirse al concepto de seguridad jurídica en materia fiscal. Doctrinantes como Plazas Vega (2016) han sido enfáticos en indicar que la seguridad jurídica no es solo la certeza de la norma escrita, sino la garantía de una "confianza legítima" que tiene el contribuyente frente al Estado. El dinamismo legislativo en Colombia donde las reformas tributarias son coyunturales y no estructurales, erosionan con esa relación jurídico-tributaria, ya que el ciudadano pierde la capacidad de prever las consecuencias económicas de sus actos. Por lo tanto, cuando el legislador modifica de forma drástica los elementos del tributo, se vulnera esa prohibición de la arbitrariedad y obliga al juez constitucional a intervenir para restablecer el equilibrio que se ha roto.

4.2 Antecedentes

Con la finalidad de dar a entender de una mejor manera el tema de tributación en Colombia, la cual se ha caracterizado por ser un lenguaje técnico y complejo de entender, ponemos en conocimiento ciertos antecedentes tributarios en la historia de nuestro país que nos permiten dar contexto a esta reforma tributaria Ley 2010 del 2019 ley de crecimiento económico.

En el desarrollo del “marco conceptual de la obligación tributaria y antecedentes del derecho colombiano” de Adolfo moreno (2019), en los inicios de la república, se encontraba un sistema colonial, esencialmente con impuestos directos e indirectos, tributos como el tributo de indios, las medias anatas eclesiásticas y el diezmo aplicado a la agricultura, entre otros, después se expide la Ley 30 de 1821, ley que establece por primera vez en nuestro país el impuesto de renta, comenzando a la creación de una serie de nuevas leyes y reformas de carácter tributario dependiendo las necesidades del pueblo y del estado, en las situaciones de la época; más adelante se expidió la Ley 81 de 1931 que estableció la retención en la fuente, y de esta manera muchas

más leyes se expidieron agregando diferentes tipos de impuestos que perduran hasta hoy o que desaparecieron y fueron derogados por otras leyes, como La Ley 21 de 1963 que otorgó facultades extraordinarias al gobierno para establecer impuestos sobre las ventas de artículos específicos, siendo el origen del IVA (impuesto al valor agregado). Finalmente, y tratando de agrupar todas las leyes de materia tributaria en Colombia, se expide el Decreto Ley 624 de 1989 donde finalmente se iba a tener un estatuto que sirviera de pauta en tema tributario en el país.

Sin embargo, la tributación es una materia muy cambiante debido a que se rige por varias variables, como lo son el tiempo, la época, el gobernante y la situación económica que pasa el país en ciertos momentos de la historia, por lo tanto se han venido creando nuevas leyes que han reformado este estatuto una y otra vez, en muchas ocasiones obligando al pueblo a pagar más impuestos para saldar deudas extranjeras del estado, para nuevos financiamientos a los estratos más bajos, o mejoras en infraestructura, salud o educación.

A modo de ilustración, se destaca la Ley 1607 de 2012, que introdujo sistemas cedulares como el IMAN y el IMAS, además del impuesto CREE. Posteriormente, la Ley 1819 de 2016 realizó cambios estructurales significativos, elevando la tarifa del IVA y endureciendo las sanciones a evasores. Más adelante, la Ley 1943 de 2018 (Ley de Financiamiento) intentó reorganizar el sistema, pero su inexequibilidad por vicios de trámite obligó al legislador a expedir la Ley 2010 de 2019, norma central de este estudio.

5. Marco contextual

En el paisaje que rodea la ley de crecimiento económico encontramos todo el tema de tributación y desarrollo económico, que esta ley pretende aplicar al país, que tuvo campo para actuar y entrar en vigor debido al fallo por parte de la corte constitucional de inexequibilidad de la

Ley 1943 ley de financiamiento económico por vicios en su procedimiento. La ley de crecimiento económico que fue expedida en el 2019 entra en vigencia en enero de 2020, dando todo el 2019 como un año de transacción de una ley a la otra pues la Ley 1943 de 2018 de financiamiento alcanzo a entrar en vigencia y tuvo sus respectivas consecuencias.

La Ley 2010 de 2019, en campos económicos y tributarios tuvo grandes aspectos que se implementaron al sistema, dos de sus más destacados fue la economía naranja y la implementación de los tres días sin IVA, que en un contexto o situación como en Colombia actualmente puede tener tanto aspectos negativos como algunos tantos positivos.

La Ley 2010 de 2019 se aplica a todo el territorio colombiano, a pesar de tener algunas excepciones extraordinarias en algunos casos, así como también hay productos gravados y no gravados con IVA y algunos servicios que no requieren este gravamen como son los que se le prestan a entidades de salud pública. La Ley 2010 de 2019 en esta investigación es el objeto principal de estudio para conocer e indagar sus diferentes impactos económicos, sociales y en pro del desarrollo del país, como a su vez que aspectos perjudican al pueblo y que se podría mejorar para una mejor economía colombiana.

5.1 Antecedentes investigativos

5.1.1 Tesis

Se encontraron e identificaron las siguientes tesis de maestría.

Tesis de Maestría del Administrador Rodríguez Cuervo, que se titula “Análisis y estimación de la evasión y elusión de impuestos en Colombia durante el periodo 1997-2017, e identificación de los principales cambios tributarios generados para combatirlos”

La mencionada tesis de maestría de Rodríguez Cuervo (2018) realiza un profundo diagnóstico sobre la evasión y elusión de impuestos en Colombia entre 1997 y 2017. Donde el autor argumenta que, a pesar del volumen de reformas tributarias orientadas a solucionar el déficit fiscal, la evasión y la elusión siguen siendo un problema estructural que limita la efectividad del recaudo de los tributos.

La investigación de Rodríguez Cuervo expone el contexto histórico y económico que ha justificado la promulgación de diferentes reformas, reformas tributarias como la Ley 2010 de 2019, permitiendo analizar las medidas tributarias implementadas hasta 2017 ofreciendo un marco de referencia para el análisis y la identificación de las novedades, de los cambios introducidos por la Ley 2010 de 2019.

5.1.2 artículos de investigación y monografías de grado

Artículo de investigación titulado: “El impacto del impuesto de renta dentro de la economía de las pymes en Colombia”, cuyo autor es: Paola Andrea Fernández Bustamante - Karen Margarita Meza Muñoz.

El presente artículo, en la doctrina especializada, Fernández Bustamante y Meza Muñoz (2019) tienen como objetivo general Analizar el impacto del impuesto de renta dentro de la economía de las Pymes en Colombia. Cómo la carga tributaria, y en especial el impuesto de renta, afecta la sostenibilidad y rentabilidad de las pequeñas y medianas empresas en el país argumentando que las constantes reformas tributarias han impuesto una carga excesiva a las Pymes, disminuyendo sus utilidades, afectando su flujo de caja e inhibiendo su crecimiento, especialmente después de la Ley 1819 de 2016

Este artículo, es tomado como antecedente investigativo sobre el tema en cuestión debido a que nos permite darle un vistazo a lo que en diferentes reformas ha ido cambiando en el impuesto sobre la renta en Colombia, este artículo hace un estudio de 12 reformas tributarias anteriores en las cuales se evidencia el aumento de la tarifa del impuesto de renta, centrándose en la Ley 1819 de 2016, lo cual nos da una base de lo que nos iremos a encontrar más adelante en la presente investigación al momento de identificar e interpretar los cambios que se generaron en la Ley 2010 de 2019 en el impuesto objeto de investigación.

Monografía de grado titulada: “Evasión y elusión del impuesto de renta en Colombia” cuya autora es Leidy Buitrago Guerrero - Laura Emilce Guerrero Pérez.

La monografía de grado de Buitrago Guerrero y Guerrero Pérez (2021) tiene como objetivo general realizar una revisión bibliográfica sobre los aspectos vinculados con la evasión y la elusión del impuesto de renta en Colombia contestando a la pregunta ¿Cuáles son los principales aspectos relacionados con la evasión y la elusión del impuesto de renta en Colombia?

La presente tesis concluye con todos aquellos aspectos y conceptos relacionados con la evasión y la elución tributaria, donde nos presenta un análisis y unos supuestos sobre los motivos por los cuales el contribuyente evade o elude la obligación tributaria en el impuesto de renta, mencionándonos razones económicas, psicológicas, culturales y sociales bastante interesantes que le impiden recaudar al estado la cantidad de impuestos presupuestados.

Esta tesis nos introduce a uno de los objetivos principales de la ley que es material de estudio de la presente investigación, la cual a través de nuevas disposiciones, modificaciones y derogaciones, intenta reducir la evasión y elusión fiscal en el impuesto de renta; esta tesis nos permite identificar aquellos conceptos y nos da la posibilidad de darle una mejor interpretación a

los cambios que trae la Ley 2010 de 2019 y a su vez nos permite entender en parte el espíritu de la norma y de mejor manera la intención del legislador.

6. Marco normativo

6.1 Tratados internacionales

- *Convención Americana sobre Derechos Humanos – Ley 16 de 1972*

En el capítulo III artículo 26 de la Convención Americana de Derechos Humanos, encontramos que los estados se deben comprometer tanto a nivel interno como internacional a adoptar mecanismos económicos y técnicos para el desarrollo progresivo de la efectividad de los derechos contenidos en la carta de la organización de los estados americanos; lo cual manifiesta que los diferentes estados contratantes deben buscar mecanismos para que esas garantías o derechos fundamentales de los ciudadanos presenten un progreso y desarrollo, pero a su vez en el capítulo V de la misma convención, apreciamos los deberes de las personas, específicamente en el artículo 32, en el que se expresa que las personas tienen deberes para con la familia, la comunidad y la humanidad, y uno de esos deberes con la comunidad es el deber a pagar impuestos o en un término más amplio a tributar, “con el propósito de contribuir al sostenimiento de la inversión y el gasto público” (De la Mota, 2011). Es decir, es un deber de las personas hacia la comunidad pagar impuestos para contribuir al sostenimiento de la inversión, permitiendo esa obligación que tiene el estado de adoptar mecanismos para el desarrollo de las garantías de los derechos humanos de las personas, derechos que protege el Estado social de Derecho.

La mencionada convención, que en los capítulos anteriormente mencionados mantiene relación directa con el impuesto que se propone estudiar en la Ley 2010 de 2019 de la presente investigación, nos permite entender el deber de contribuir a la comunidad permitiendo que el

estado pueda cumplir con sus fines esenciales y garantizar los derechos que este mismo protege, y es específicamente a través del pago del impuesto sobre la renta donde se contribuye y se cumple con el deber a la comunidad.

6.2 Constitución política de Colombia

- *Artículo 2 - fines esenciales del estado y misión de las autoridades*

El artículo segundo de la constitución política de Colombia establece los fines esenciales del estado, tales como, servir a la comunidad, promover la prosperidad general y garantizar la efectividad de los principios, entre otros. Estos fines esenciales del estado se llevan a cabo gracias al deber ciudadano de tributar, es decir de pagar impuestos, y es el impuesto sobre la renta (el estudiado en la presente investigación) uno de los impuestos directos más importantes que contribuyen a la principal fuente de ingresos de los estados modernos.

Desde la hermenéutica jurídica, el presente artículo justifica directamente la existencia del poder tributario. La relación entre los fines del Estado y el deber de tributar de la población es fundamental. Para que el Estado pueda cumplir su misión social y garantizar derechos, requiere recursos. En este contexto, el Impuesto sobre la Renta regulado en la Ley 2010 de 2019 se erige como la herramienta financiera principal para materializar dichos derechos y fines, siendo la Corte Constitucional la encargada de vigilar que esta herramienta no perjudique los fines superiores que en si mismo se pretenden financiar.

- *Artículo 95 núm. 9 – Deberes Sociales Cívicos y Políticos*

En el artículo 95 de la Constitución Política se estipulan los deberes y las obligaciones que tienen todas las personas y los ciudadanos ante la Constitución y la ley, y es en su numeral 9 el que expresamente manifiesta el deber de “contribuir al funcionamiento de los gastos e inversión

del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad”, en este caso se menciona la obligación tributaria que recae en cada persona y se manifiesta como un deber de cumplir según lo que la ley misma estipula, con todos los elementos del tributo.

Haciendo el cumplimiento del pago del impuesto sobre la renta una obligación ciudadana frente al Estado.

- *Artículo 150 núm. 11-12 – funciones del Congreso que se ejercitan mediante leyes*

El sistema tributario colombiano se fundamenta en el principio de legalidad, y la facultad impositiva radica en el órgano legislativo del poder público, esto se encuentra en el artículo 150 numerales 11 y 12 de la carta constitucional, que enuncian la responsabilidad que tiene el congreso por establecer las rentas nacionales, fijar gastos de administración, determinar las contribuciones fiscales, y algunas parafiscales en los casos que la ley lo contemple.

Este artículo es menester mencionarlo, ya que es a través de una ley como lo es la Ley 2010 de 2019 la única forma de que se impongan y establezcan tributos, tributos como el impuesto sobre la renta, donde es el presente artículo de rango constitucional el que determina el principio de legalidad, fundamental en el sistema tributario colombiano.

Cabe mencionar que jurídicamente también se consagra el principio de "nullum tributum sine lege" (no hay tributo sin ley). fundamental porque valida la legitimidad de la Ley 2010 de 2019. Cualquier modificación al impuesto sobre la renta que no haya surtido el trámite legislativo riguroso carecería de validez.

- *Artículo 338 – Tributación*

El artículo 338 de la Constitución política establece que “en tiempos de paz, solamente el Congreso, las Asambleas departamentales y los Concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales y parafiscales”, en este artículo también se aprecia el principio de legalidad,

sin embargo, encontramos la posibilidad de la imposición de tributos a través de actos administrativos como los son los acuerdos y ordenanzas, no obstante, estos actos administrativos para poder establecer tributos deben estar cobijados por una ley previamente que les autorice establecer ciertos elementos del tributo en el orden territorial.

Este artículo es la piedra angular para evaluar si las nuevas disposiciones son lo suficientemente claras para el contribuyente remitiéndonos directamente a la seguridad jurídica tributaria. Si la ley es ambigua o deja elementos esenciales constitucionales al azar, se estaría violando este mandato de certeza tributaria y es allí donde la corte constitucional entra en campo de acción.

- *Artículo 363 – Principios del sistema tributario*

Los impuestos se originan en el precepto constitucional contemplado en el artículo 363 de la Constitución política que los define así: “El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad, Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad”.

Dichos mandatos constituyen los pilares básicos y axiológicos sobre los cuales se posa la estructura fiscal en Colombia; junto con la legalidad, garantizan que el sistema tributario respete y no permiten arbitrariedades o injusticias entre el sujeto activo y pasivo o entre los mismos contribuyentes; principios que se aplican a la hora de la imposición de los tributos por parte del legislador y que encontramos dentro de la Ley 2010 de 2019 respecto a las nuevas modificaciones, derogaciones y agregados del impuesto sobre la renta en sus disposiciones.

6.3 Sentencias expedidas por la corte constitucional

- *Sentencia C-633 de 1996*

En esta sentencia, que es cierto que se encuentra bastante alejada en el tiempo hacia el pasado respecto a la expedición de la Ley 2010 de 2019, es de fundamental importancia mencionarla en el presente marco normativo, ya que en ella se prima la diferencia de estatuto y norma estatutaria, allí se ratifica el Decreto 624 de 1989 por el cual se expidió el estatuto tributario, como estatuto, ya que según la presente sentencia el estatuto “está conformado por toda una conjunción de normas o preceptos de diferentes rangos cuya materia en común sea la regulación del ámbito tributario”.

- *Sentencia C-481 de 2019*

Mediante esta providencia, La Corte Constitucional expulsó del ordenamiento jurídico a la Ley 1943 de 2018 tras verificar la existencia de vicios insubsanables en su trámite legislativo. La Corte determinó que se vulneraron los principios de publicidad y consecutividad, dado que la Cámara de Representantes aprobó el texto sin conocer las modificaciones realizadas previamente por el Senado.

La decisión, adoptada con una votación de seis contra tres, incluyó y permitió que se llevaran a cabo algunos efectos temporales de la ley ya expulsada. Según explicó la entonces presidenta de la Corporación, Gloria Stella Ortiz, la sentencia tendría efectos diferidos a partir del 1 de enero de 2020; esta medida buscaba evitar un vacío normativo inmediato que afectara gravemente el recaudo fiscal del año en curso (Corte Constitucional, Comunicado No. 35, 2019).

6.4 Leyes

- *Ley 1819 de 2016*

Esta es la ley antecesora a la Ley 1843 del 2018, pero como la Ley 1843 del 2018 fue declarada inexecutable, la Ley 1819 de 2016 es prácticamente la ley anterior a la 2010 de 2019, ley

objeto de estudio la cual tenía respecto al impuesto de renta un sistema de determinación cedular diferente, una tarifa distinta y por consiguiente una determinación del impuesto distinta a las nuevas disposiciones traídas por la 2010, esta reforma tributaria se expide en mandato del presidente Juan Manuel Santos, y es la reforma que en la mayoría de artículos fue modificada posteriormente por la Ley 2010 de 2019.

- *Ley 2010 de 2019*

Es la ley principal y objeto de estudio de la presente investigación, es una reforma tributaria que se expidió en el periodo de mandato del expresidente Iván Duque y como se demostrara a lo largo del escrito, es una ley que trajo cambios importantes en materia tributaria, no solo en el impuesto sobre la renta, también en el impuesto a las ventas, del cual trajo la creación de tres días sin IVA al año, o las nuevas disposiciones acerca de la economía naranja, entre otros.

Esta ley es la que permite darle desarrollo al presente proyecto de investigación, ya que es en esta ley de la cual se basa para el respectivo estudio en pro de una correcta identificación de los nuevos aspectos en materia del impuesto de renta, su adecuada interpretación y por consiguiente una inmejorable aplicación de las normas tributarias traídas por la mencionada ley.

- *Ley 2277 de 2022*

Es la ley posterior a la 2010 de 2019, una reforma expedida por un nuevo gobierno que trae una nueva variedad de cambios, modificaciones y derogaciones, sin embargo, en materia del impuesto de renta no toca en gran cantidad lo ya expuesto por la Ley 2010 de 2019, no obstante, es considerable de un análisis que permita determinar esos nuevos cambios que se presentan en materia tributaria en el ordenamiento jurídico colombiano.

6.5 Convenios internacionales

Acuerdos para eliminar la doble tributación en materia de impuestos sobre la renta, se encuentran principalmente tratados celebrados con:

- *Japón:*

Este tratado se ratifica por medio de la Ley 2095 de 2021, y es aquel convenio entre la república de Colombia y Japón para la eliminación de la doble tributación con respecto a los impuestos sobre la renta y la prevención de la evasión y elusión tributarias. Los impuestos existentes a los que se les aplica el presente convenio son, para Colombia, el impuesto sobre la renta y complementarios; y para Japón son, el impuesto sobre la renta, el impuesto sobre sociedades, el impuesto sobre la renta especial para la reconstrucción, el impuesto local de sociedades.

- *La república francesa:*

Este tratado se ratifica por medio de la Ley 2061 de 2020, y es aquel convenio entre la república francesa y la república de Colombia para evitar la doble tributación y prevenir la evasión y la elusión fiscal con respecto al impuesto sobre la renta y el patrimonio. Los impuestos existentes a los que se les aplica el presente convenio son, para Colombia, el impuesto sobre la renta y complementarios y el impuesto sobre la renta para la equidad CREE; y para LA república francesa son, el impuesto sobre la renta, el impuesto sobre sociedades, los aportes generales para la seguridad social, los aportes al impuesto sobre sociedades, el impuesto sobre el patrimonio.

Entre otros.

6.6 Sentencias de cortes de cierre

- *Consejo de estado:*

Sentencia del 29 de julio de 2021. Radicación n.º 25000-23-37-000-2016-01569-01 (25346). Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. C.P. Milton Chaves García.

La presente sentencia trata de una demanda de simple nulidad frente a un concepto emitido por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), este concepto trataba de la consulta hecha en la que manifiesta si son deducibles los intereses causados por préstamo que se solicita a una entidad bancaria para la adquisición de acciones, si se requiere el cumplimiento de requisitos adicionales para estos efectos. A lo cual la Dian responde que no, la interpretación que la subdirección de normatividad y jurídica da, es que esos intereses no son deducibles ya que no se encuentra una relación de causalidad con la actividad productora de renta.

Este concepto que fue resumido anteriormente fue demandado, solicitando la nulidad del mismo ya que se alega la violación de los artículos 107, 117 y 118 I del estatuto tributario, invocando dos cargos de nulidad, infracción de las normas superiores y falsa motivación.

La corte termina fallando a favor del solicitante, toda vez que si encuentra una causalidad de los intereses generados con la actividad productora de renta y hace referencia a un precedente que venía siguiendo el Consejo de Estado.

La presente sentencia manifiesta la importancia que tienen los conceptos emitidos por la DIAN a la hora de la correcta interpretación de la norma tributaria de la cual los contribuyentes muchas veces usan para darle una correcta aplicación a la misma. La Ley 2010 de 2019 presenta gran variedad de novedades acerca del impuesto sobre la renta en Colombia, presentando a su vez aquellos ingresos deducibles que en la interpretación de aquellas nuevas disposiciones se determinaran usando una correcta hermenéutica jurídica tributaria.

7. Marco doctrinal

Doctrina tributaria oficial y problemas de la hermenéutica jurídica - juan José fuentes bernal

Contiene el conjunto de ideas o pensamientos que fundamentan la interpretación tributaria y el ejercicio de la función doctrinal por parte de la DIAN. Los conceptos básicos de la reglamentación tributaria que sustenta un marco de principios en el cual son fundamentales en un estado de derecho exponiendo un criterio de interpretación sobre determinados problemas jurídicos.

El documento consta de tres partes:

- *En la primera parte* describen y explican los lineamientos generales que orientan el ejercicio de la función doctrinal en la DIAN en la cual se analiza la naturaleza de las normas tributarias en ejercicio fiscal y como contribuye estas en la construcción de un estado de derecho.
- *En la segunda parte* se expone el desarrollo hermenéutico jurídico en que se explicitan los fundamentos o criterios que se imponen actualmente en la interpretación de la ley tributaria vigente con una reflexión crítica acerca de los métodos de interpretación.
- *En la tercera parte* se hace alusión a una reflexión sobre la posibilidad de construir por consenso un modelo de interpretación para evitar el sesgo de los operadores y destinatarios de la ley diseñando un marco propositivo básico que permita una comprensión adecuada en la interpretación de la norma tributaria.

8. Metodología de la investigación

La Ley 2010 de 2019 llega como salvavidas para el país debido a la inexequibilidad de la ley anterior en tema tributario; además, modifica, agrega y deroga varias disposiciones acerca del impuesto sobre la renta. por lo tanto, es necesario identificar cuáles son esos cambios que nos trae la Ley 2010 de 2019 logrando una correcta interpretación de esta norma tributaria y determinar la voluntad del legislador teniendo en cuenta la interpretación de la corte de cierre en materia tributaria administrativa como lo es el consejo de estado para la correcta aplicación de la norma en materia de renta por parte de los colombianos.

Por lo cual se adopta, en un primer término el abordaje de nuestro objeto de estudio bajo la visión de la escuela histórica del Derecho, ya que es aquella la que nos permite ubicar nuestra investigación dentro de un contexto adecuado para la identificación y posterior interpretación de los respectivos cambios en las disposiciones de una norma a otra, por lo tanto, el objetivo de nuestro trabajo principalmente es explorar detalladamente, cada una de las disposiciones que produjo la promulgación de la Ley 2010 de 2019, en el impuesto sobre la renta, y para esto es necesario abordar temas históricos, teóricos y contemporáneos al objeto de estudio, donde se podrá apreciar el resultado querido en la presente investigación.

Esta tipología de investigación se encuentra orientada bajo enfoques cualitativos, donde entraremos a revisar el fondo de cada uno de los cambios establecidos en la nueva norma los cuales nos arrojan resultados que nos manifiestan distintas interpretaciones y apreciaciones respecto a las respectivas disposiciones y nos permite identificar aquellos cambios y una mejor aplicación de la norma en la realidad.

Acorde al modelo de pensamiento Savigny (2019), representante de la escuela histórica, la investigación basada en esta escuela observa la evolución histórica del Derecho para comprender

fundamentos y principios. Por lo tanto, se encuentra gran importancia en aquellas fuentes históricas y la tradición jurídica como índices de una correcta interpretación y posterior aplicación del Derecho en la realidad, modelo que beneficia a la presente investigación. Ya que permite una efectiva comparación entre normas anteriores y actuales, y la identificación del desarrollo jurídico a través de una sociedad dinámica y activa.

Para lograr los objetivos planteados llevaremos a cabo la observación de distintos fenómenos que nos permitan establecer ideas basadas en estas observaciones, evaluarlas y finalmente, con un breve análisis de lo explorado e interpretado, concluir sobre aquellos cambios, mejoras y nuevas disposiciones en el impuesto sobre la renta bajo una luz jurisprudencial.

Por medio de este enfoque (método cualitativo), el cual tiene como objetivo la descripción de las cualidades de un fenómeno con la finalidad de identificarlo, entenderlo y explicarlo a través de elementos o fundamentos epistémicos. Un elemento epistémico que vemos en este caso es la utilización necesaria de la hermenéutica, un elemento que nos permite estudiar y comprender los distintos preceptos establecidos en la ley objeto de la presente investigación y los parámetros interpretativos del consejo de estado, se permitirá recoger resultados convenientes que permitan desprender conclusiones sólidas y convincentes.

Así que, la presente investigación dará resultados identificativos e interpretativos de la ley 2010 de 2019 específicamente en el impuesto sobre la renta permitiendo un impacto positivo en la aplicación de la norma en la realidad, al facilitarse su comprensión.

8.1 Proceso metodológico

Para el correcto desarrollo de los objetivos planteados, la presente investigación adopta un diseño metodológico longitudinal y cronológico. Justificándose en la necesidad de observar y

analizar la interpretación jurisprudencial durante un lapso determinado, específicamente el periodo comprendido entre los años 2020 y 2024.

Por lo tanto, a continuación, se mostrarán los distintos pasos que se irán desarrollando a lo largo del trabajo

8.1.1 Fase preparatoria

Esta primera fase para el desarrollo de este trabajo de investigación contara con dos momentos: reflexivo y de diseño. Inicialmente en la fase del momento reflexivo la construcción de la pregunta problematizadora, toda la información teórica, legal y jurisprudencial que encontramos para la realización de la investigación que nos permitieron un adecuado abordaje del tema

En el marco de la búsqueda de datos nos centramos en temáticas de vital importancia para la investigación como lo son la historia de las reformas tributarias en Colombia, las falencias a nivel tributario en la legislación colombiana, motivo por el cual se tuvo que crear una nueva ley, las falencias de las leyes anteriores que dieron paso a la creación de nuevas y “mejoradas” siendo estos el centro de la búsqueda de bases teóricas y legales que permitieron un abordaje más amplio sobre el tema a desarrollar y poder llevar a cabo la solución de la pregunta y el desarrollo de los objetivos planteados

En la fase de Diseño, se permite crear las herramientas que van a permitir llevar a cabo la investigación en donde con las bases teóricas obtenidas anteriormente se pretende analizar todos estos aportes suministrados por leyes, sentencias y documentos de investigación que nos permitan darle un mejor entendimiento a las disposiciones expuestas por la ley 2010 de 2019 en materia del impuesto de renta.

8.1.2 Fase analítica

En el desarrollo de esta tercera fase, se tiene como fin el cumplimiento de las siguientes tareas: “reducción de datos; disposición y transformación; obtención de resultados y verificación de conclusiones” (Rodríguez, Gil, & García, 1996, pág. 204). En este sentido, al ser uno de los objetivos la reducción de datos es necesario tener una buena organización de la información que se va a tener en cuenta al momento de analizar los datos obtenidos para poder desarrollar los objetivos de la investigación de una forma clara y precisa y no entrar en detalles que puedan ser un tanto irrelevantes para el enfoque principal del trabajo.

Ya que se tengan organizados los datos obtenidos de la investigación se podrán analizar los resultados obtenidos para poder estudiarlas y empezar a generar hipótesis y conclusiones teniendo en cuenta la interpretación tanto de la norma como de la información recolectada.

8.1.3 Fase informativa

Esta fase final consta de la redacción y el planteamiento de todos los datos y sus resultados de la mano de las conclusiones, hipótesis y críticas que se pudieron construir en la fase analítica, en esta es donde se plasmara todo el producto de la investigación y a su vez la conclusión respecto aquellos cambios que presenta la ley objeto de estudio, en sus modificaciones, derogaciones y agregados en la ley tributaria.

8.2 Fuentes de información

Para esta propuesta y su desarrollo se utilizó diversos tipos de fuentes de información. Según su naturaleza se clasifican de la siguiente manera:

- *Fuentes primarias:* libros utilizados en la extracción de información para conformar el Estado del Arte y documentos oficiales o informes técnicos, dados por la DIAN (Dirección de impuestos y aduanas nacionales), el DANE, diferentes sentencias de la Corte Constitucional y demás instituciones que proporcionen información para el proceso investigativo.
- *Fuentes secundarias:* enciclopedia utilizada para la definición de conceptos, que conforman el marco conceptual de la presente investigación y las diferentes investigaciones realizadas sobre la tributación en Colombia

8.3 Herramientas

Las herramientas que utilizaremos serán: Instrumentos tecnológicos como el computador, en el que iremos archivando toda la información recolectada y desarrollando la propuesta de una manera formal e instrumentos de la hermenéutica jurídica, usando métodos como el sistemático y el teleológico respectivamente (Universidad de Guanajuato, 2021).

8.4 Procedimientos

Los pasos que ha seguido la investigación para alcanzar los resultados próximos son:

- Exponer la situación central fuente del problema que se pretende abordar en la investigación.
- Formular la pregunta problematizadora.
- Diseñar los diferentes objetivos y propósitos que se propone alcanzar la investigación
- Describir de manera clara la justificación de esta propuesta de investigación y su importancia en el campo socio jurídico.

- Explicar de manera concreta los referentes históricos e institucionales del problema de investigación planteado. Aquí se recopila el comportamiento normativo existente para tratarlo. Todo esto dentro del marco teórico.
- Reflejar el resultado de la exploración de literatura y leyes alrededor del problema de investigación, que permitan establecer los hallazgos, interpretaciones y explicaciones que existen del mismo.
- Establecer el cuerpo de conceptos que subyacen del Estado del Arte
- Identificar los cambios que desarrolla la Ley 2010 de 2019 respecto al impuesto sobre la renta.
- Indicar aquellas decisiones relevantes de la Corte Constitucional sobre el impuesto de renta relacionadas con la Ley 2010 de 2019 en el periodo 2020-2023.
- Describir la relación entre las decisiones de la Corte Constitucional respecto a las disposiciones de la ley 2010 de 2019 en materia de renta con la seguridad jurídica tributaria.
- Consecuentemente evidenciar los resultados obtenidos el desarrollo de los puntos investigativos formulados anteriormente.

8.5 Resultados esperados

Los productos o metas exactas que se proyectan serán alcanzadas con la consecución de objetivos de investigación planteados. Los resultados esperados son:

- Analizar los cambios que desarrolla la Ley 2010 de 2019 respecto al impuesto sobre la renta, sus nuevas disposiciones, derogaciones y su vigencia en la actualidad, explorando a detalle el impuesto sobre la renta presente en la ley 2010 de 2019.

- Poder mostrar a la comunidad de forma clara y expresa todas las disposiciones que trae la ley 2010 de 2019 acerca del impuesto sobre la renta con la respectiva interpretación artículo por artículo, y estudiando la interpretación dada por la Corte Constitucional frente a estas nuevas disposiciones, permitiendo, a su vez, que la presente investigación sea una herramienta de interpretación de la norma tributaria aportando a la correcta aplicación de la misma y creando un ambiente reflexivo respecto a la seguridad jurídica tributaria en Colombia.

9. Presupuesto

Nuestra investigación requiere financiamiento, recursos y un equipo de trabajo, de ahí la importancia de establecer un presupuesto para la ejecución efectiva de la investigación, contemplando los gastos requeridos para su ejecución.

Tabla 1. *Presupuesto del proyecto de investigación titulado Disposiciones de la ley 2010 del 2019 acerca del impuesto sobre la renta en Colombia*

<i>Rubro</i>	<i>Cantidad</i>	<i>Descripción</i>	<i>Valor total</i>
Personal	2	Investigadores: Nicolás Andrés Camargo, María Paula Arenas	\$0
Equipos	4	2 computadores, 2 Celulares (Son dueños los autores del proyecto de investigación)	\$10.000.000
Materiales	2	USB y copias	\$50000
Transporte	1	Gasolina y transporte publico	\$300.000
Software	1	IOS 17 y Windows 10	\$250.000

<i>Rubro</i>	<i>Cantidad</i>	<i>Descripción</i>	<i>Valor total</i>
Total			\$10.600.000

10. Hipótesis

Disposiciones de la ley 2010 del 2019 acerca del impuesto sobre la renta en Colombia bajo la perspectiva jurisprudencial de la corte constitucional (2020-2023).

Se plantea como hipótesis que las decisiones de la Corte Constitucional respecto a la Ley 2010 de 2019 en materia de impuesto de renta, dando respuesta a la pregunta de investigación planteada, validan que sea a través de las leyes donde se adopten estos cambios y nuevas medidas referentes al impuesto sobre la renta, argumentando cambios económicos y sociales que afectan a la sociedad. Sin embargo, se aprecia un modelo de política fiscal caracterizado por la inestabilidad normativa. Se evidencia que se tiende a priorizar la capacidad del Estado para adaptarse a coyunturas económicas y políticas cambiantes, lo que, si bien fortalece la hacienda pública y promete mejoras en el recaudo de tributos a corto plazo, sentencia a un ciclo de reformas tributarias continuas que responde más a las agendas de los gobiernos de turno que a la construcción de un sistema tributario estructural y de largo plazo.

Las decisiones de la Corte Constitucional (2020-2024) sobre las disposiciones de la Ley 2010 de 2019 en materia de impuesto sobre la renta, validan la facultad del legislador para adoptar medidas fiscales que fortalecen el recaudo, pero a su vez, contribuyen, en simultaneo, a la inestabilidad normativa del sistema tributario, afectando negativamente la seguridad jurídica, la predictibilidad y la confianza legítima de los contribuyentes en Colombia.

11. Capítulo I

Respecto al objetivo general de Analizar las diferentes interpretaciones jurisprudenciales de la Corte Constitucional de acuerdo con las disposiciones de la Ley 2010 de 2019 en materia de impuesto sobre la renta durante el período 2020-2023, y su relación con la seguridad jurídica tributaria en Colombia. Se desarrolla el primer objetivo específico: *Identificar los cambios que desarrolla la Ley 2010 de 2019 respecto al impuesto sobre la renta.*

11.1 Impuesto sobre la renta de personas naturales en la ley 2010 de 2019

El impuesto de renta a personas naturales ha sido a lo largo del tiempo un tributo lleno de retos y cambios, en el que el gobierno de turno por motivos políticos, sociales o ideológicos, modifica, agrega y deroga la normatividad referente a este importante impuesto, sin descuidar o contradecir los principios básicos del sistema tributario; la ley 2010 de 2019 trae nuevas disposiciones y modificaciones respecto al impuesto de renta de personas naturales, como lo menciona el ministro de hacienda (en su momento) Alberto Carrasquilla, en la exposición de motivos de la ley 2010 de 2019, estas nuevas disposiciones tratan de resolver problemas presentados en la equidad vertical y horizontal del impuesto de renta a las personas naturales, en el cual, se ha apreciado que en el sentido vertical cierta estructura de tarifas no guardan una relación con la capacidad de pago de aquellos contribuyentes de una capacidad económica más alta, y en sentido horizontal, se aprecian algunas exenciones que permiten que unos contribuyentes paguen una distinta cantidad de impuesto teniendo la misma capacidad económica generando beneficios inequitativos para los demás contribuyentes.

En concordancia con lo anterior, la ley 2010 de 2019 trae las siguientes modificaciones y cambios

11.1.2: Modificaciones y Nuevas disposiciones**Tabla 2** *Modificaciones y nuevas disposiciones introducidas por la Ley 2010 de 2019 en el impuesto sobre la renta de personas naturales.*

<i>Síntesis del cambio, modificación o adición</i>	<i>Análisis</i>
<p>Se adiciona el numeral 3 al artículo 27 del estatuto tributario sobre los ingresos por auxilios de cesantías y los intereses sobre las cesantías, estos se entenderán realizados en el momento del pago del empleador o en el momento de consignación al fondo de cesantías.</p> <p>Se adiciona del Numeral 3, el cual establece que los ingresos por auxilio de cesantías e intereses a las cesantías se entienden realizados en el momento del pago directo o consignación al fondo.</p>	<p>Esta nueva disposición elimina la ambigüedad sobre el momento de causación del ingreso, obligando al reconocimiento patrimonial inmediato y evitando desbalances patrimoniales futuros.</p>

Se modifica el artículo 55 del estatuto tributario respecto a los aportes obligatorios al sistema general de pensiones, de los retiros como ingresos constitutivos y no constitutivos de renta por los empleadores, trabajadores y afiliados.

La modificación clasifica los aportes voluntarios a los fondos de pensión obligatoria como Ingresos No Constitutivos de Renta ni Ganancia Ocasional (INCRNGO), limitados al 25% del ingreso laboral o 2500 UVT.

Este artículo otorga un beneficio fiscal inmediato al contribuyente, condicionando el retiro de estos aportes al cumplimiento de requisitos pensionales para mantener el beneficio. El aportante voluntario se benefició del impuesto de renta inicialmente, la intención es que esos aportes voluntarios al régimen obligatorio le ayuden al trabajador a una mejor pensión.

Se modifican los numerales 6 y 8 del artículo 206 del estatuto tributario acerca de las rentas de trabajo exentas por seguros de muerte, compensaciones, prestaciones sociales y retiro de los miembros de la fuerza aérea y policía nacional y se adicionan los numerales 7 y 9 y los párrafos 4 y 5 al mismo artículo, los cuales hacen referencia a gastos de representación exentos de magistrados, fiscales y procuradores judiciales, además, de los rectores y profesores universitarios sin exceder el 50% de su salario.

El artículo restablece las rentas exentas (Gastos de Representación del 50%) para Magistrados, Fiscales, Procuradores y Rectores, Profesores de universidades públicas. A su vez se incluyen exenciones para la Fuerza Pública.

Restitución de Beneficios por sectores, devuelve ciertos privilegios a ciertos grupos especiales, esto favorece a estos sectores, pero a su vez genera un debate sobre la igualdad tributaria frente a otros Grupos.

<i>Síntesis del cambio, modificación o adición</i>	<i>Análisis</i>
<i>Se modifica el artículo 206-1 del estatuto tributario el cual trata de la determinación de la renta para servidores públicos diplomáticos, consulares y administrativos del ministerio de relaciones exteriores.</i>	
Se declara exentas la prima especial y prima de costo de vida para servidores del Ministerio de Relaciones Exteriores y de planta externa, aun siendo residentes fiscales.	Aquí principalmente encontramos la aplicación del principio de equidad tributaria horizontal, toda vez que se iguala el tratamiento tributario de los funcionarios diplomáticos residentes fiscales con aquellos que no lo son, reconociendo la naturaleza especial de sus ingresos.
<i>Se modifica el artículo 241 del estatuto tributario el cual tasa la tarifa para personas naturales residentes y asignaciones y donaciones modales.</i>	
Unificación de Tablas de las tarifas para rentas laborales y de pensiones con la de rentas de capital y no laborales. Se crean nuevos rangos marginales modificando la tabla, elevando la tarifa máxima progresiva.	Este artículo permite la simplificación y progresividad del sistema, eliminando la variedad o dispersión de tarifas según el origen de la renta, como se realizaba en el sistema cédular anterior y aumenta la carga tributaria a las rentas líquidas más altas, fortaleciendo la equidad vertical.
<i>Se modifica el artículo 242 del estatuto tributario el cual tasa la tarifa especial para dividendos o participaciones recibidas por personas naturales residentes.</i>	
Modifica la tarifa especial para dividendos recibidos por residentes (provenientes de utilidades que ya tributaron en cabeza de la sociedad). Establece una tarifa del 10% para montos superiores a 300 UVT.	Aquí a favor del contribuyente, se busca mitigar el impacto de gravar la utilidad en la sociedad y luego en el socio, reduciendo la tarifa para incentivar la inversión en acciones.
<i>Se modifica el artículo 330 del estatuto tributario respecto a la determinación cédular, en la cual la depuración de las rentas de cada cédula se llevará de manera independiente.</i>	
Se realiza una modificación estructural del sistema cédular en tres cédulas principales: a) General (Trabajo, Capital, No laborales), b) Pensiones y c) Dividendos. Establece una depuración independiente para estas cédulas.	Esta reorganización del sistema cédular, en parte permite tener un sistema más detallado que simplifica la clasificación de rentas para el contribuyente y facilita la fiscalización de la DIAN, pero es a través de un mecanismo o sistema que puede tornarse complejo para el contribuyente a la hora de realizar la depuración de la renta.

<i>Síntesis del cambio, modificación o adición</i>	<i>Análisis</i>
<i>Se modifica el art 331 del estatuto tributario respecto a las rentas líquidas gravables.</i>	
Se aplica una sumatoria de Rentas, el artículo ordena sumar las rentas líquidas de la Cédula General y la Cédula de Pensiones para aplicar una única tabla de tarifas (Art. 241).	Se intenta hacer un tipo de globalización de la Renta, evitando que se aprovechen rangos exentos múltiples en diferentes cédulas, obligando a tributar sobre la capacidad económica real del contribuyente.
<i>Se modifica el artículo 335 del estatuto tributario sobre los ingresos de la cedula general.</i>	
Aparece la cedula general. En este artículo se establece cuáles son los ingresos de la cedula general (rentas de trabajo, rentas de capital, rentas no laborales) y se explica en que consiste cada una. Anteriormente este artículo mencionaba las rentas de trabajo.	Esto enfocándose en un nuevo sistema a cedula para la depuración del impuesto de renta. Un sistema de pronto más detallado según los ingresos percibidos, pero con un sistema más complejo.
<i>Se modifica el artículo 336 del estatuto tributario respecto a la renta líquida gravable de la cedula general, la cual se establecen según las respectivas reglas.</i>	
Se crean límites a las rentas exentas y deducciones del 40% del ingreso neto (tope 5.040 UVT). Permite a trabajadores independientes imputar costos y gastos si no optan por la renta exenta del 25%.	Es la medida de mayor impacto recaudatorio, pero a su vez con mayor polémica constitucional y relacionada con la certeza tributaria (validada en C-061/21).

Nota. Creación propia basada en la revisión de la Ley 2010 de 2019 y el Decreto 624 de 1989.

11.2 Impuesto sobre la renta de personas jurídicas en la ley 2010 de 2019

El impuesto de renta a personas jurídicas tiene suma importancia para la economía del país, debido a que recae directamente a la utilidad de las empresas, empresas que son parte importantísima en el crecimiento económico en la generación de empleo y flujo de capital, así que, modificar o crear nuevas disposiciones frente al mencionado impuesto se considera un reto, toda vez que, se debe realizar un correcto estudio previo de las problemáticas existentes para poder crear aquellos ajustes que permitan un mayor recaudo o un mejor desarrollo económico, de allí, la

ley 2010 de 2019 prioriza la reducción de la tarifa general del impuesto de renta para las personas jurídicas, y brinda otros beneficios, los cuales podemos apreciar en las siguientes modificaciones y adiciones que la ley objeto presenta.

11.2.1: Modificaciones y nuevas disposiciones

Tabla 3. *Modificaciones y nuevas disposiciones introducidas por la Ley 2010 de 2019 en el impuesto sobre la renta de personas jurídicas*

<i>Síntesis del cambio, modificación o adición</i>	<i>Análisis</i>
<i>Se modifica el artículo 22 del estatuto tributario en el cual se manifiesta cuales entidades no son contribuyentes del impuesto sobre la renta.</i>	
Incluye expresamente a los "organismos de acción comunal" (no solo juntas) como no contribuyentes declarantes.	Permite a las diversas formas de organización comunitaria, liberarse de cargas tributarias formales y sustanciales.
<i>Se modifica el artículo 25 del estatuto tributario acerca de los ingresos que no se consideran de fuente nacional, es decir, no generan renta dentro del país.</i>	
Se define que excluye de renta nacional los intereses de créditos para comercio exterior vía Bancóldex, Finagro y Findeter.	De esta manera si intenta reducir el costo fiscal del financiamiento para exportadores e importadores, incentivando el comercio exterior mediante alivios en la retención en la fuente.
<i>Se adiciona el parágrafo 4 al artículo 49 del estatuto tributario sobre los dividendos y participaciones percibidos por sociedades nacionales que pertenezcan al régimen de compañías holding colombianas.</i>	
Establece que los dividendos percibidos por Compañías Holding Colombianas (CHC) estarán exentos bajo ciertas condiciones.	Disposición que crea una atracción de Inversión, se crea un régimen competitivo para posicionar a Colombia en el mapa para próximas inversiones, diferenciando el tratamiento de estas sociedades frente al régimen ordinario.
<i>Se modifica el artículo 115 del estatuto tributario respecto a la deducción de impuesto ya pagados que tengan relación de causalidad con su respectiva actividad económica</i>	

<i>Síntesis del cambio, modificación o adición</i>	<i>Análisis</i>
Se permite deducir el 100% de impuestos pagados (ICA, Predial, GMF al 50%) y se otorga la opción de tomar el 50% del ICA como descuento tributario directo del impuesto a cargo.	Es una de medida favorable, pues el descuento tributario (directo al impuesto) reduce la Tasa Efectiva de Tributación más que una simple deducción (a la base).
<i>Se adiciona el artículo 107-2 al estatuto tributario, en el que se reconoce como deducciones aquellas contribuciones a educación de los empleados, cuando estas se encuentren debidamente probadas.</i>	
Otro beneficio que permite deducir pagos por becas, créditos condonables y programas de educación para empleados y sus núcleos familiares.	De esta manera se incentiva la inversión privada en capital humano como educación de los empleados, así permitiendo que gastos que antes eran rechazados o considerados salario en especie sean deducibles.
<i>Se adiciona el artículo 108-5 al estatuto tributario el cual trata de las deducciones por pagos a primer empleo por concepto de salario.</i>	
Se crea una deducción del 120% de los pagos salariales a empleados menores de 28 años cuando este sea su primer empleo.	Es una política interesante que motiva a los empresarios a vincular capital humano joven, utilizando el sistema tributario como herramienta de política pública laboral, otorgando un beneficio fiscal superior al gasto real efectuado.
<i>Se modifica el artículo 235 -2 del estatuto tributario el cual menciona las rentas exentas a partir del año gravable 2019, sin desestimar las rentas exentas para personas naturales y las reconocidas por convenios internacionales ratificados por Colombia.</i>	
Nuevos incentivos para sectores específicos ampliando rentas exentas para Economía Naranja, Desarrollo del Campo y Energías Renovables, condicionadas a montos mínimos de inversión y generación de empleo.	Se focalizan beneficios en sectores estratégicos. Sin embargo, la complejidad de los requisitos frena la obtención real de estos beneficios. El tema de beneficios en el campo condicionado al tiempo de constitución de la sociedad generó litigiosidad (Sentencia C-161/21).
<i>Se modifica el inciso primero y parágrafo 5 del artículo 240 del estatuto tributario el cual tasa la tarifa general del impuesto sobre la renta para personas naturales del 32%, además, menciona unas excepciones en el cual la tarifa será del 9% y se adiciona el parágrafo 7 del mismo artículo el cual señala que las instituciones financieras deberán liquidar unos puntos adicionales al impuesto sobre la renta durante los próximos tres periodos gravables</i>	

<i>Síntesis del cambio, modificación o adición</i>	<i>Análisis</i>
<p>Importante artículo que reduce la tarifa general del 33% al 32% (2020), 31% (2021) y 30% (2022). Mantiene tasa del 9% para hoteles y parques. Impone sobretasa al sector financiero.</p>	<p>Buena estrategia que busca aliviar la carga fiscal empresarial general para estimular la inversión y compensa la caída del recaudo gravando más fuerte al sector financiero.</p>
<p><i>Se modifica el artículo 254 del estatuto tributario respecto a los descuentos por impuestos pagados en el exterior tanto para personas naturales como para personas jurídicas.</i></p>	
<p>Ajusta el cálculo del descuento por impuestos pagados en el exterior para evitar la doble tributación internacional.</p>	<p>Se reconocen aquellos impuestos pagados en el exterior en cabeza de sociedades colombianas, facilitando a las empresas nacionales operar globalmente, eliminando barreras fiscales a la internacionalización.</p>
<p><i>Se adiciona el párrafo 2 al artículo 257 del estatuto tributario en el que todas las entidades vigiladas por la superintendencia financiera de Colombia tendrán la posibilidad de efectuar donaciones, emitiendo certificados de donación para que los donantes puedan tomar el respectivo descuento tributario.</i></p>	
<p>Habilita a las entidades financieras para recaudar donaciones destinadas a Instituciones de Educación Superior Públicas mediante sus canales digitales/cajeros, emitiendo el certificado para el descuento tributario.</p>	<p>De esta forma se simplifica la carga administrativa de certificar la donación y convierte al sector financiero en un tipo de facilitador fiscal, incentivando el financiamiento privado a la educación pública mediante mecanismos mucho más ágiles y prácticos.</p>
<p><i>Se adiciona el artículo 259-2 al estatuto tributario en el cual se eliminan ciertos descuentos tributarios en el impuesto sobre la renta a partir del año gravable 2020.</i></p>	
<p>Artículo que elimina, a partir del año gravable 2020, todos los descuentos tributarios que no estén expresamente listados en el mismo.</p>	<p>Artículo que brinda seguridad y crea una limpieza Normativa. Evita esa dispersión normativa que se aprecia comúnmente en el ordenamiento jurídico colombiano eliminando la aplicación de beneficios obsoletos o sin respaldo técnico actual, otorgando certeza sobre cuáles son los únicos descuentos vigentes.</p>

Nota. Información basada en la revisión de la Ley 2010 de 2019 y el Decreto 624 de 1989.

11.3 Análisis y síntesis

Al realizarse este estudio comparativo de aquellas modificaciones introducidas por la Ley 2010 de 2019 al Estatuto Tributario en materia del impuesto de renta, sintetizadas en los Cuadros 1 y 2, se aprecia que el legislador optó por una estrategia fiscal más restrictiva y de control para las personas naturales, y de incentivos y competitividad para las personas jurídicas.

Para las personas naturales, encontramos una cierta tensión entre principios tributarios, como la tensión entre Progresividad y la Limitación de Derechos ya otorgados a los contribuyentes (Personas Naturales). Como se evidencia en el Cuadro 1, uno de sus principales cambios se enfoca en la mejora de la eficiencia en el recaudo mediante la implementación de un nuevo sistema cedular para la depuración del impuesto de renta y así una unificación de la base gravable. Sin embargo, la medida más agresiva fue la imposición de un límite estricto del 40% a las rentas exentas y deducciones para los contribuyentes. Esta disposición transforma la naturaleza de los beneficios fiscales, dejaron de ser derechos autónomos adquiridos para convertirse en conceptos sujetos a un hecho matemático con un tope que reduce notoriamente esos beneficios. Si bien esto el legislador lo que busca es una equidad vertical (que paguen más quienes más ganan), este límite genera incertidumbre sobre la deducibilidad de costos reales, creando una litigiosidad constitucional que obliga a la intervención de la Corte Constitucional (Sentencia C-061/21) para que se equilibre esa potestad impositiva del estado en materia de impuestos con el principio de justicia tributaria.

En contraste, el análisis del Cuadro 2 demuestra que, para las personas jurídicas, la Ley 2010 de 2019, fue una reforma que sirvió de herramienta de reactivación económica. La reducción progresiva de la tarifa nominal (del 33% al 30%), que a la actualidad cambió, y la creación de múltiples regímenes de exención para sectores específicos (Economía Naranja, Campo, CHC) y descuentos importantes, evidencian un beneficio significativo para el sector empresarial. No

obstante, con esta generosidad legislativa se puede llegar apreciar una inequidad horizontal. Pues para la obtención real de estos beneficios se debe cumplir con una serie de requisitos complejos que para pequeños empresarios son realmente difíciles de lograr, así que el legislador también introdujo factores de discriminación que vulneran la neutralidad del tributo. Cabe resaltar, que finalmente, la necesidad de limpiar el sistema mediante listas taxativas de descuentos confirma que la dispersión de beneficios amenaza de cierta medida no solo la estabilidad del recaudo, sino que combate contra problemas del sistema tributario como la evasión y elusión tributaria y permite que los contribuyentes realmente conozcan y obtengan los beneficios otorgados por el legislador, con sustento técnico actual.

Para concluir, estos cambios que en papel lucen atractivos, pero en la realidad son difíciles de ejecutar, ya sean los beneficios con requisitos complejos o la modificación del sistema cédular a uno con más aristas, evidencia que son cambios que obedecen en parte a una política de gobierno que promulgo esta reforma, por lo tanto, son cambios que no tienden a mantenerse en el tiempo, evidenciándose una falta de coherencia estructural que impide que el contribuyente tenga certeza a largo plazo sobre su carga tributaria real, pues las reglas de juego dependen, en parte, de la coyuntura económica del momento y del plan de gobierno de turno y no de una política de Estado duradera. Esta inestabilidad es lo que genera la inseguridad jurídica tributaria siendo a su vez, la causa principal para las demandas de inconstitucionalidad que se analizarán en el Capítulo II, donde la Corte Constitucional entra a definir los límites de esta potestad legislativa tan cambiante.

12. Capítulo II

Respecto al objetivo general de analizar las diferentes interpretaciones jurisprudenciales de la Corte Constitucional de acuerdo con las disposiciones de la Ley 2010 de 2019 en materia de

impuesto sobre la renta durante el período 2020-2023, y su relación con la seguridad jurídica tributaria en Colombia. Se desarrolla el segundo objetivo específico: *Examinar aquellas decisiones relevantes de la Corte Constitucional sobre el impuesto de renta relacionadas con la Ley 2010 de 2019 en el periodo 2020-2023.*

12.1 Jurisprudencia de la Corte Constitucional (2020-2024) – impuesto de renta, Ley 2010 de 2019

Sentencia C-061 de 2021

Identificación de la providencia

- *Sentencia:* c-061 de 2021
- *Fecha:* 16 de marzo de 2021
- *Magistrado Ponente:* conjucez Mauricio Piñeros Perdomo
- *Demandantes:* Greta Patricia López Albán, José Joaquín Narváez López y Hernán Darío Vergara Mesa
- *Normas demandadas:* artículos 336 (parcial) y 388 numeral 3 (parcial) del Estatuto Tributario, y el artículo 122 (parcial) de la Ley 1943 de 2018.

Hechos relevantes

Dentro del marco de la acción de constitucionalidad, varios ciudadanos interpusieron demanda contra normas contenidas en el Estatuto Tributario y en las leyes 1819 de 2016, 1943 de 2018 y 2010 de 2019. Estas normas establecen un límite conjunto del 40% de los ingresos netos o 5.040 UVT a las deducciones y rentas exentas que pueden ser aplicadas por las personas naturales en el impuesto sobre la renta.

Los demandantes consideraron que este límite:

- Afecta derechos laborales, en especial los beneficios tributarios que históricamente se han reconocido a trabajadores de sectores estratégicos como jueces, magistrados y docentes de universidades públicas.
- Desconoce el principio de progresividad tributaria y la prohibición de regresividad de los derechos económicos, sociales y culturales, al reducir beneficios que buscan garantizar una remuneración justa y suficiente.
- Carece de justificación suficiente y se habría aprobado sin una deliberación democrática específica en el Congreso de la República.

A su vez, consideran que aquellos preceptos demandados vulneran y violan los artículos 1, 2, 93, 94, 95.9 y 363 de la Constitución; los artículos 22, 23.3 y 25 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos; también el artículo 2.1 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales; el artículo 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y los artículos 4 y 5 del Protocolo de San Salvador y establecen que “a pesar del deber constitucional de contribuir a la financiación del Estado como presupuesto para la materialización de los derechos económicos, sociales y culturales de la población, no debe perderse de vista que este proceso de materialización debe ser sopesado en el sentido de procurar un recaudo de fuentes que no sean las fuentes básicas de sostenimiento de las personas naturales, al punto de afectar su mínimo vital.” (Corte Constitucional, Sentencia C-061 de 2021).

Además, uno de los apartes demandados derogó expresamente el numeral 7 del artículo 206 del Estatuto Tributario, que establecía una exención sobre los gastos de representación de magistrados, jueces y docentes universitarios, lo que para los accionantes constituía una afectación a derechos laborales adquiridos.

Cabe mencionar que las normas demandadas con exactitud fueron el artículo 336 (parcial) del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 41 de la Ley 2010 de 2019, que estableció el límite conjunto del 40% o 5.040 UVT para las rentas exentas y deducciones aplicables por las personas naturales, el artículo 388 numeral 3 (parcial) del Estatuto Tributario, que establece cómo se determina la base gravable del impuesto sobre la renta de las personas naturales y su relación con el artículo 336 y el artículo 122 de la Ley 1943 de 2018 (parcial), que derogó el numeral 7 del artículo 206 del Estatuto Tributario, eliminando temporalmente la exención sobre los gastos de representación de magistrados, jueces y docentes universitarios.

Problema jurídico

¿La limitación del 40% y 5.040 UVT a las exenciones y deducciones en la depuración del impuesto de renta de personas naturales vulnera los derechos laborales, el principio de progresividad y la prohibición de regresividad de los derechos sociales?

Tesis de la corte

Respuesta: No.

La Corte declaró exequibles las normas demandadas al concluir que no violan los derechos laborales ni el principio de progresividad, ya que la medida busca corregir inequidades y aumentar el recaudo de manera razonable.

Tesis adoptada por la corte (argumentos)

La Corte Constitucional en esta sentencia plantea como tesis, que la limitación establecida por el legislador al dar este tratamiento preferencial de las rentas exentas y deducciones aplicables por las personas naturales en el impuesto sobre la renta no vulnera la Constitución, en especial los principios de equidad, progresividad y en la protección de los derechos laborales.

La Corte concluyó que la limitante del 40% o hasta 5.040 UVT de la suma conjunta de rentas exentas y deducciones:

- No constituye una regresividad prohibida de derechos económicos y sociales, porque no afecta el acceso a prestaciones mínimas o derechos fundamentales como el mínimo vital. precisando que los beneficios fiscales no son derechos adquiridos y que el legislador tiene la facultad de regularlos en función del interés general.
- No viola el principio de equidad tributaria, porque busca corregir las distorsiones del sistema que, según evidencia presentada durante el debate legislativo, permitían que personas con altos ingresos redujeran significativamente su carga tributaria mediante la acumulación de beneficios. Para la Corte, la medida promueve que todos los contribuyentes aporten de manera proporcional a su capacidad económica.
- No desconoce el principio de progresividad, ya que no elimina las exenciones de manera absoluta, sino que establece un límite razonable y proporcional que permite aún el reconocimiento de beneficios fiscales, pero sin que estos neutralicen la obligación tributaria.
- No afecta los derechos laborales, en la medida en que no impide el pago de las remuneraciones y beneficios laborales, sino que regula el tratamiento fiscal de estos. Además, la Corte destacó que el legislador restableció posteriormente algunos beneficios a través de la Ley 2010 de 2019, como las exenciones para magistrados y jueces, lo que demuestra que hubo una valoración política de los impactos diferenciados.
- La medida fue adoptada democráticamente, tras un proceso legislativo en el que se debatieron las recomendaciones de la Comisión de Expertos en Equidad Tributaria y los

objetivos fiscales del Gobierno, lo cual, a juicio de la Corte, legitima la decisión del Congreso.

Frente a la derogatoria del numeral 7 del artículo 206 del Estatuto Tributario (que excluía de impuestos los gastos de representación de magistrados y docentes), la Corte se abstuvo de emitir un pronunciamiento de fondo ya que este beneficio ya había sido restablecido por la Ley 2010 de 2019.

Por lo tanto, la Corte respalda al legislador en su decisión de establecer límites a los beneficios tributarios, siempre que se haga de forma razonable y proporcional, con el fin de asegurar el equilibrio fiscal y la equidad en el sistema. La medida, según la Corte, no elimina los beneficios fiscales, sino que establece una regulación razonable de su alcance, sin afectar derechos fundamentales

Salvamento de voto

Sin salvamento de voto en el fallo.

Análisis crítico de la decisión adoptada por la corte

La Sentencia C-061 de 2021 demuestra la profunda tensión o inconformismo que se llega a presentar en el sistema tributario colombiano entre el discurso de los diferentes principios constitucionales que en ocasiones son usados por el legislador de una forma bastante abstracta para imponer un sistema tributario que muchas veces se torna agresivo y que a su vez en ocasiones atenta de forma directa contra otros principios en materia tributaria. Aunque la Corte Constitucional, en este caso, valida las limitaciones impuestas a las rentas exentas y deducciones en el impuesto sobre la renta de personas naturales, pero, puede generar el debate, si realmente se está dejando en un segundo plano la verdadera progresividad y justicia material del sistema tributario.

El límite del 40% o 5.040 UVT no solo muestra una restricción a unos beneficios tributarios ya dados por ley que históricamente se han establecido para proteger ciertos ingresos laborales, sino que hace prácticamente inoperantes o reduce el beneficio al mínimo de esas rentas exentas que la ley reconoce. De este modo, lo que se presenta como beneficios para los contribuyentes, termina siendo una eliminación encubierta de los mismos, afectando principalmente a asalariados que, aunque puedan tener ingresos relativamente altos en términos nominales, dependen de estos beneficios para mantener una carga fiscal razonable, equilibrada y puedan disfrutar de una forma libre y en mayor cantidad de los ingresos que generan con su trabajo.

La Corte, en la presente providencia, se excusa en el principio de equidad para justificar esta limitación, señalando que busca evitar que los contribuyentes de mayores ingresos eludan su obligación tributaria. Sin embargo, esta visión aplica una carga notoriamente alta de los problemas del sistema tributario en las rentas exentas de los trabajadores formales, desconociendo, que en gran cantidad son la baja participación contributiva de los grandes capitales, las rentas no laborales y algunos sectores con tratamientos preferenciales más significativos donde pueden llegar a radicarse los problemas de recaudación de los diferentes impuestos.

Además, la progresividad defendida por la Corte no considera las particularidades de cada sector económico, lo que genera un sistema regresivo en la práctica, donde quienes dependen de rentas laborales son los más afectados, mientras que las estructuras empresariales y de inversión continúan accediendo a esquemas de planeación tributaria mucho más efectivos y eficientes.

La Ley 2010 de 2019, presentada como una ley de crecimiento económico, restablece las exenciones para magistrados y jueces, allí parece reconocer que efectivamente había una afectación formulada en la Ley 1943 de 2018, lo que contradice, en parte, la tesis de la Corte según la cual el límite era razonable y equitativo para todos los sectores. El recorte de beneficios

tributarios a ciertos trabajadores sí se traduce en una reducción real que impacta negativamente en el ingreso disponible, lo que podría vulnerar derechos adquiridos y afectar la justa remuneración, especialmente en un contexto de inflación y de pérdida de poder adquisitivo.

En este sentido, la decisión de la Corte puede no ayudar a garantizar el principio de seguridad jurídica tributaria, y reforzar la incertidumbre, pues legitima que el legislador pueda ofrecer beneficios tributarios y luego anularlos en la práctica mediante límites que reducen de forma notoria tales beneficios. Esto no solo afecta la confianza en el sistema, sino que además hace que los contribuyentes perciban el sistema tributario nacional como incoherente e injusto. Pues estas medidas se aprecian como una estrategia de recaudo a costa de un solo grupo como lo son los asalariados, mientras se mantienen intactos otros privilegios fiscales para otros sectores.

Sentencia C-161 De 2021

Identificación de la providencia

- *Sentencia:* c-161 de 2021
- *Fecha:* 27 de mayo de 2021
- *Magistrada:* Cristina Pardo Schlesinger
- *Demandante:* David Andrés Riascos Vargas
- *Norma demandada:* literal b) (parcial) del numeral 2 del artículo 91 de la Ley 2010 de 2019, que modificó el artículo 235-2 del Estatuto Tributario.

Hechos relevantes

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, el ciudadano David Andrés Riascos Vargas demandó el literal b) (parcial) del numeral 2 del artículo 91 de la Ley 2010 de 2019, por considerar que dicha disposición vulnera los principios constitucionales de igualdad, equidad tributaria y justicia económica.

La norma demandada establecía que el beneficio de renta exenta por la inversión en el desarrollo del campo colombiano aplicaba exclusivamente a las sociedades constituidas a partir de la entrada en vigor de la Ley 1943 de 2018. Es decir, se restringía el acceso a este incentivo o beneficio fiscal únicamente a las empresas creadas después de dicha fecha, excluyendo de manera absoluta a las sociedades creadas anteriormente, sin considerar el tipo de inversión o el impacto económico positivo que estas pudieran generar.

El demandante alega que esta restricción resulta arbitraria y carente de justificación constitucional, ya que limita injustificadamente a las sociedades que, pese a haber sido constituidas antes de la Ley 1943 de 2018, estaban en capacidad de realizar inversiones nuevas y significativas para el desarrollo agropecuario del país, generando empleo, aumentando la productividad y contribuyendo al cumplimiento de los fines sociales de la medida.

Desde su perspectiva, el objetivo del beneficio fiscal no debería depender de la fecha de constitución de la sociedad, sino del cumplimiento de condiciones materiales como la inversión real en el sector agropecuario y la generación de empleo en zonas rurales, de manera que el requisito propuesto desnaturaliza y contraria la finalidad del incentivo vulnerando el principio de igualdad tributaria, justicia tributaria y equidad.

Problema jurídico

¿Vulnera el legislador los principios de igualdad y equidad tributaria al limitar el acceso a la renta exenta del desarrollo del campo exclusivamente a las sociedades constituidas a partir de la vigencia de la Ley 1943 de 2018?

Tesis de la corte

Respuesta: SÍ.

La Corte Constitucional, en su decisión, declaró inexecutable la expresión demandada, y consideró que la diferenciación basada en la fecha de constitución de la sociedad no es idónea ni razonable para el fin propuesto, el cual quiere incentivar el desarrollo del campo y el crecimiento agropecuario del país.

Tesis adoptada por la corte (argumentos)

La Corte Constitucional, en esta sentencia, desarrolla una tesis clara en defensa de los principios de igualdad, equidad tributaria y razonabilidad legislativa, al declarar inexecutable la expresión que restringía el beneficio tributario de la renta exenta por inversiones en el desarrollo del campo exclusivamente a sociedades constituidas a partir de la Ley 1943 de 2018.

La Corte inicialmente reconoce que los incentivos tributarios son herramientas legítimas del legislador, diseñadas para fomentar determinadas actividades económicas o sociales. En este caso, el beneficio perseguía promover la inversión en el sector agropecuario y estimular la generación de empleo rural, objetivos que, según la Corte, en sí mismos, son constitucionalmente válidos y compatibles con los fines del Estado.

Sin embargo, cuando la corte entra a analizar la idoneidad y razonabilidad de condicionar ese beneficio exclusivamente a las nuevas sociedades, la Corte considera que esa limitación si es contraria a los parámetros constitucionales, toda vez que excluye de manera arbitraria a las sociedades constituidas antes de la entrada en vigor de la Ley 1943 de 2018 (norma que se declaró inexecutable), aunque estas también puedan hacer inversiones significativas que contribuyan al desarrollo del campo, es decir, a los objetivos del incentivo.

La Corte sostiene que la fecha de constitución de una sociedad no tiene una relación directa y necesaria con la finalidad del beneficio fiscal, que es estimular nuevas inversiones productivas y generación de empleo, la exclusión de las sociedades existentes no guarda proporcionalidad ni

coherencia con el fin perseguido y crea una discriminación injustificada entre sujetos que se encuentran en situaciones similares desde el punto de vista económico y social.

Además, la Corte aclara que, aunque el legislador tiene un amplio margen de configuración normativa, ese margen no es absoluto, y las medidas que adopte deben superar un juicio de razonabilidad y proporcionalidad. En este caso, la restricción temporal establecida por el legislador no supera dicho juicio, pues desmotiva aquellas sociedades ya constituidas antes de la expedición de la norma 1943 de 2018 a que realicen nuevas inversiones, cuando precisamente el objetivo es maximizar las oportunidades de desarrollo en el sector agropecuario.

De igual manera, la Corte advierte que permitir que todas las sociedades, sin importar su fecha de constitución, accedan al beneficio si cumplen con los requisitos materiales de inversión y generación de empleo, amplía el impacto positivo de la medida y evita discriminaciones infundadas, fortaleciendo de esta forma los principios de igualdad, equidad tributaria y justicia material tributaria.

Por lo tanto, la Corte responde afirmativamente al problema jurídico, al considerar que la restricción demandada viola la Constitución, y opta por eliminar dicha limitación para permitir que todas las sociedades puedan acceder al beneficio tributario, siempre que cumplan con los requisitos sustantivos exigidos por la norma. Esta decisión, según la Corte, armoniza el propósito de la medida fiscal con los principios constitucionales, corrigiendo una barrera normativa que resultaba innecesaria y desproporcionada.

- *Salvamento de voto*

Sin salvamento de voto en el fallo.

- *Análisis crítico de la decisión adoptada por la corte*

El caso que en esta ocasión resuelve la corte, a través de la Sentencia C-161 de 2021, se pronuncia directamente sobre un apartado del artículo 91 de la Ley 2010 de 2019, que reformó el artículo 235-2 del Estatuto Tributario. Este caso es similar al fallo analizado anteriormente, donde es a través de principios constitucionales y tributarios que se realiza un análisis de procedencia de ciertas decisiones tomadas por el legislador al restringir un beneficio ya otorgado a los contribuyentes. Sin embargo, la decisión de la corte en este caso es distinta, pues concede y le da la razón al demandante de la norma, adentrándose realmente en la razonabilidad de la medida que tomó el ente facultado para la creación de las normas tributarias, mencionando que no se encuentra razón suficiente para que se restrinja del beneficio económico otorgado a quienes se constituyeron previamente a una fecha en específica.

El requisito que limitaba el beneficio tributario para el desarrollo del campo solo a las sociedades constituidas a partir de la Ley 1943 de 2018 realmente se encontraba injusto y discriminatorio, ya que dejaba por fuera a una variedad de empresas agropecuarias que, a pesar de haber sido creadas antes de esa fecha, también están en capacidad de generar inversión, empleo y desarrollo para el campo colombiano. Así como la misma corte lo determinó, no se encuentra ninguna justificación razonable para excluirlas, más aún cuando la verdadera finalidad del incentivo es precisamente impulsar la productividad y el empleo en el sector rural, sin importar quién lo haga o desde cuándo se haya constituido.

A su vez se concuerda con la Corte cuando afirma que este tipo de restricciones, lejos de promover la inversión, desincentivan a quienes ya vienen trabajando por el sector agropecuario, haciendo entender de forma errónea, de que solo las nuevas empresas son dignas de recibir apoyo del Estado. Esto, atenta contra la equidad y la igualdad, ya que las condiciones para acceder al

beneficio deberían ser las mismas para todas las sociedades que cumplan con los requisitos sustanciales, independientemente de su fecha de constitución.

Además, el argumento de la sostenibilidad fiscal, aunque válido en términos generales, no puede usarse para justificar tratos diferenciados que contradicen los preceptos constitucionales. La sostenibilidad fiscal debe lograrse a través de medidas equilibradas, no excluyendo injustamente a quienes también pueden aportar al desarrollo económico y social del país.

La decisión también fortalece el principio de seguridad jurídica, el cual se entiende como la certeza y estabilidad que deben ofrecer las normas jurídicas para que los ciudadanos puedan prever las consecuencias legales de sus actuaciones. Al eliminar una restricción que carecía de justificación razonable, la Corte evita que se generen incertidumbres y desconfianza en la aplicación del beneficio, garantizando que todas las sociedades agropecuarias tengan reglas claras, estables y predecibles para acceder a los incentivos tributarios, sin importar si fueron constituidas antes o después de cierta fecha.

La decisión de corregir una restricción que resultaba arbitraria y desproporcionada, la Corte da seguridad jurídica a los contribuyentes, pues establece que el acceso a los beneficios tributarios debe estar basado en criterios objetivos como en este caso la inversión y la generación de empleo, y no en condiciones temporales o meramente formales que podrían ser percibidas como una trampa o un obstáculo dando sensaciones poco transparentes.

Por todas estas razones, al estudiarse el presente fallo, se concuerda completamente con la decisión de la Corte. Al corregir una desigualdad injustificada, abre las puertas para que más actores participen en el desarrollo del campo y garantiza que las políticas fiscales se apliquen bajo criterios de justicia, razonabilidad y verdadera promoción del interés general y permite un acceso

directo y fácil a un beneficio tributario ya otorgado por ley para los contribuyentes, donde el único límite es el cumplimiento de los requisitos establecidos.

Sentencia C-384 De 2022

Identificación de la providencia:

- *Sentencia:* c-384/22.
- *Fecha:* tres (3) de noviembre de dos mil veintidós (2022).
- *Magistrado Ponente:* Antonio José Lizarazo Ocampo.
- *Norma demandada:* artículo 714 (parcial) del Estatuto Tributario y artículo 117 (Parcial) De la Ley 2010 De 2019.

Hechos relevantes

A través de una demanda de inconstitucionalidad un ciudadano cuestionaba la constitucionalidad de dos disposiciones normativas, el artículo 714 del Estatuto Tributario y el artículo 117 de la Ley 2010 de 2019. Ambas referentes al termino de firmeza de las declaraciones tributarias. El argumento central de la accionante era que estas normas creaban un trato discriminatorio y violaban el principio de igualdad consagrado en el artículo 13 de la Constitución.

Específicamente, la demanda alegaba que extender el término de firmeza de las declaraciones de renta a cinco años para los contribuyentes que operan bajo el Régimen de Precios de Transferencia era una medida desproporcionada e injustificada. La demandante argumentaba que no existía una razón de peso para tratar a este grupo de contribuyentes de una manera diferente a los demás contribuyentes en general, para quienes el término de firmeza es de tres años. Además, el escrito de la demanda proponía que, aunque es cierto que los contribuyentes de precios de transferencia tienen ciertas particularidades que los diferencian de los demás contribuyentes, estas no justifican un plazo de fiscalización más largo, pues sus operaciones, al igual que las de los

"contribuyentes ordinarios", solo afectan la declaración del período en revisión y no períodos futuros.

Problema jurídico:

¿Vulneran el principio de igualdad los artículos 714 del Estatuto Tributario y 117 de la Ley 2010 de 2019, al establecer un término de firmeza de las declaraciones de renta de cinco años para los contribuyentes del Régimen de Precios de Transferencia, mientras que para los contribuyentes del régimen general es de tres años?

Tesis de la corte (¿sí o no al problema jurídico?):

La Corte no respondió de fondo al problema jurídico. Su decisión fue declararse *Inhibida* para pronunciarse sobre la constitucionalidad de las normas demandadas.

Tesis adoptada por la corte

La Sala Plena de la Corte Constitucional después de la revisión de requisitos formales de la demanda decidió no realizar un estudio de fondo sobre el problema jurídico planteado y, en consecuencia, se declaró *Inhibida* para decidir. La Corte argumenta que la demanda no cumplió con la carga argumentativa especial que se requiere para analizar una presunta violación al principio de igualdad, lo que derivó en una ineptitud sustantiva de la demanda.

La Corte desarrolló su argumento de la siguiente manera:

- *Falta de claridad y especificidad:* la corte determinó que la demandante no definió con la precisión necesaria los grupos que pretendía comparar. Mientras que el grupo de contribuyentes del régimen de precios de transferencia estaba claramente identificado, el otro grupo fue descrito de manera vaga como "contribuyentes ordinarios" o "todos los demás", sin detallar sus características relevantes. La corte en esta providencia exige que

ambos extremos de la comparación estén bien definidos para poder realizar un análisis relacional.

- *Imposibilidad de realizar el juicio de igualdad*: al no tener una caracterización clara del segundo grupo, a la Corte le fue imposible aplicar el "criterio de comparación" para determinar si ambos grupos eran efectivamente comparables. Sin poder establecer si los sujetos eran asimilables en los aspectos pertinentes a la norma, no era posible iniciar el juicio de igualdad para evaluar si el trato diferenciado era justificado y proporcional.
- *Además, la corte expresó que su rol no es construir los cargos*: en la providencia se enfatizó que, si bien se aplicó el principio *pro actione* (a favor del demandante), este no puede llegar al extremo de que la propia Corte tenga que estructurar o completar los argumentos de la demanda. Así que la falta de precisión de la accionante impidió que se generara un análisis sobre la inconstitucionalidad de la norma.

Por lo tanto, la Corte no validó ni rechazó la constitucionalidad de las normas demandadas, sino que concluyó que la demanda no le proporcionó las herramientas argumentativas mínimas y necesarias para poder llevar a cabo un análisis de fondo.

Salvamento de voto

Sí hay un salvamento parcial de voto de la magistrada Natalia Ángel Cabo.

La magistrada salva el voto, toda vez que considera que la Corte está siendo demasiado estricta al evaluar los requisitos de las demandas de inconstitucionalidad. En su opinión, el cargo por el trato desigual entre los contribuyentes del régimen ordinario y los de precios de transferencia sí presentaba los elementos suficientes para que la Corte realizara un estudio de fondo, en lugar de inhibirse.

Análisis crítico de la decisión adoptada por la corte

La decisión de declararse inhibida por la Corte Constitucional en la Sentencia C-384 de 2022, a pesar de que se afianza formalmente en una aplicación rigurosa de los requisitos jurisprudenciales para la admisión de una demanda de inconstitucionalidad, representa una oportunidad perdida para abordar una cuestión de fondo con profundas implicaciones en uno de los principios constitucionales del sistema tributario como lo es la equidad tributaria. Al acogerse a una lectura estricta de la carga argumentativa, la mayoría de la Sala optó por un camino procesal seguro, pero dejó sin resolver una controversia sustancial, tal y como lo advierte de manera lúcida el salvamento de voto de la magistrada Natalia Ángel Cabo.

Si bien es cierto que la demanda pudo carecer de la precisión técnica que la Corte exige, el núcleo del problema constitucional era entendible y podría haberse entrado a realizar un análisis de fondo de la controversia planteada. La controversia no era otra que determinar si la complejidad inherente al régimen de precios de transferencia constituye una justificación constitucionalmente válida para someter a un grupo de contribuyentes a un período de incertidumbre jurídica (la firmeza de su declaración) significativamente más largo que el del resto de declarantes. Es decir, si esta diferenciación, que afecta la seguridad jurídica de un sector específico en este caso, era proporcional y razonable. La Corte, al enfocarse en la imprecisión terminológica de la demandante para describir al grupo de "contribuyentes ordinarios", prefirió identificar una falta de formalismo sobre la sustancia, eludiendo un debate de gran relevancia económica y constitucional.

Por lo tanto, al inhibirse, la Corte deja en el limbo una cuestión controversial que afecta directamente la planificación y la seguridad jurídica de las empresas que realizan operaciones transnacionales, un pilar en la economía globalizada actual. Un pronunciamiento de fondo ya fuera para declarar la exequibilidad de la norma, brindándonos argumentos sólidos que nos permitan comprender de mejor manera la fiscalización tributaria de la administración (en este caso un mayor

termino para fiscalizar declaraciones de agentes que realizan operaciones de precios de transferencia) o para retirarla del ordenamiento jurídico, habría aportado certeza. En cambio, la decisión de no decidir perpetúa la duda y deja la puerta abierta para que la misma controversia se presente en el futuro, siempre y cuando un demandante logre sortear las cada vez más exigentes y difíciles barreras formales. En este sentido, la decisión en esta providencia refleja una tensión que existe dentro de la corte, entre ser un guardián riguroso del procedimiento y ser un árbitro efectivo de los grandes debates constitucionales que la sociedad plantea.

Sentencia C-305 De 2022

Identificación de la providencia:

- *Sentencia:* c-305/22.
- *Fecha:* Primero (1) de septiembre de dos mil veintidós (2022).
- *Magistrada Ponente:* Paola Andrea Meneses Mosquera.

Norma demandada: la expresión "[p]ara que la factura del impuesto sobre la renta pierda fuerza ejecutoria, y en consecuencia no proceda recurso alguno, la declaración del contribuyente debe incluir, como mínimo, los valores reportados en el sistema de facturación electrónica", contenida en el artículo 14 de la Ley 2155 de 2021.

Hechos relevantes

El caso se originó a raíz de una demanda de inconstitucionalidad presentada por un ciudadano contra un aparte del artículo 14 de la Ley 2155 de 2021 el cual adicionó el artículo 616-5 al Estatuto Tributario. Esta ley introdujo una nueva herramienta para la DIAN para sus facultades de fiscalización. Esta norma le permitió a administración la capacidad de emitir una "factura del impuesto sobre la renta", que constituiría una determinación oficial del tributo y prestaría mérito ejecutivo. El sistema se nutre de la información que la DIAN obtiene de terceros y,

fundamentalmente, del sistema de facturación electrónica. El conflicto surge por la condición que la ley imponía al contribuyente que no estuviera de acuerdo con dicha factura. La norma establecía que, para que la factura de la DIAN perdiera su validez y no pudiera ser ejecutada, el contribuyente estaba obligado a presentar su propia declaración de renta, pero con la condición de que esta nueva declaración debía incluir, como mínimo, los valores reportados en el sistema de facturación electrónica. El demandante argumenta que esta exigencia era una violación directa a su derecho al debido proceso y a la defensa, ya que lo forzaba a aceptar y declarar sobre datos que podían ser erróneos o no reflejar su verdadera realidad económica, sin tener posibilidad de controvertirlos de forma eficaz.

Problema jurídico

¿Vulnera la norma demandada el derecho al debido proceso y a la defensa del contribuyente, al exigirle que, para anular la factura de renta emitida por la DIAN, deba presentar su propia declaración incluyendo como mínimo los valores del sistema de facturación electrónica, impidiéndole así controvertirlos?

Tesis de la corte (¿sí o no al problema jurídico?)

La respuesta dada por la Corte es condicional. La Corte determinó que una interpretación literal de la norma sí vulnera el debido proceso. Sin embargo, una interpretación sistemática es compatible con la Constitución. Por lo tanto, la Corte optó por mantener la norma en el ordenamiento jurídico, pero condicionando su entendimiento e interpretación.

Tesis adoptada por la corte

La Corte Constitucional, para resolver el problema jurídico, se acoge a una tesis basada en una interpretación sistemática de la norma, la cual culmina con una exequibilidad condicionada.

La Corte admitió que la norma podía leerse de dos maneras. Una interpretación literal que implicaba que el contribuyente estaba realmente sometido a aceptar los datos de la facturación electrónica sin poder discutirlos, lo cual, según la Sala Plena, sería evidentemente desproporcionado y violatorio del derecho a la defensa y el debido proceso.

Pero, la Corte también opta por una segunda lectura, que analiza la norma no de una forma aislada, sino en conjunto con el resto del ordenamiento jurídico. La Corte expresa que la propia Ley 2155, en su inciso final, ordena a la DIAN "garantizar el debido proceso y demás derechos de los contribuyentes". Y se acoge a que el deber de tributar debe consultar la "capacidad real de pago de los contribuyentes". Por lo tanto, la Corte estableció que la presentación de la declaración privada por parte del contribuyente es, en sí misma, el principal mecanismo de defensa para oponerse a la factura de la DIAN.

Así que, la Corte declaró que la norma era constitucional en el entendido de que la factura de la DIAN pierde toda su fuerza ejecutoria siempre que el contribuyente presente oportunamente su declaración privada. Lo más importante de esta tesis es la aclaración de que esto ocurre incluso si la declaración del contribuyente no incluye los valores mínimos reportados en el sistema de facturación electrónica, siempre que la declaración se base en los valores que representen su realidad económica. De esta forma, se garantiza el derecho a la defensa del contribuyente, permitiéndole a la DIAN conservar sus plenas facultades para fiscalizar posteriormente la veracidad de lo declarado.

Salvamento De Voto: No hay salvamento de voto en esta providencia.

Análisis Crítico De La Sentencia C-305 De 2022

El pronunciamiento de la Corte en la Sentencia C-305 de 2022 frente al debate sobre los límites de la administración tributaria en un entorno digitalizado pone en cuestión ciertos límites

que pueda llegar a tener la misma administración al intentar imponer ciertas condiciones a los contribuyentes para facilitar su posterior fiscalización. La decisión es de suma importancia, pues se trata de algo innovador, como lo es la emisión de una factura oficial del impuesto de renta con base en la información recopilada por su infraestructura tecnológica.

A pesar de que la norma en controversia pertenece a la Ley 2155 de 2021, su concepción es inseparable de lo establecido en la Ley 2010 de 2019, la cual ayudó a edificar la aplicación del sistema de facturación electrónica en Colombia, confirmando su obligatoriedad para ciertas operaciones, manifestando que las facturas electrónicas deben ser validadas por la DIAN, y dejando claro la validez de la factura electrónica como soporte de costos, deducciones e impuestos descontables. Por lo tanto, fue precisamente la consolidación de la facturación electrónica, impulsada por la reforma de 2010 de 2019, la que permitió que el legislador contemplara, posteriormente, un sistema de determinación oficial del tributo.

Este fallo, por lo tanto, no se puede ver como un hecho aislado a la ley 2010 de 2019, sino como el control judicial a la evolución de unos preceptos que el legislador venía creando desde reformas previas.

Ahora, la postura de la Corte, al blindar el derecho del contribuyente a declarar según su verdad económica, se entiende correcta. Pues es lógico que la factura de la DIAN debe ceder ante la declaración privada, incluso si hay discrepancias con los datos del sistema, aquí la Corte resguarda un pilar del derecho tributario, el cual establece que la imposición debe consultar la capacidad contributiva del contribuyente y no se puede fundamentar en presunciones automáticas impuestas por la administración que anulen el derecho a la defensa y contradicción.

No obstante, la decisión de una exequibilidad condicionada no termina de convencer. Aunque en el fondo, el fallo protege al contribuyente, mantener la norma en el ordenamiento

supeditada a una hermenéutica específica puede dar pie a futuras controversias y confusiones. Una declaratoria de inexecutable total de la norma habría ofrecido una solución más certera y contundente, eliminando de raíz una disposición que nació con una ambigüedad problemática y reafirmando la aplicación del derecho a la defensa sin necesidad de interpretaciones condicionadas.

Además, resulta revelador que el propio legislador, tiempo después, parece reconocer la debilidad de esta disposición, ya que el artículo 616-5 del Estatuto Tributario, introducido por la ley en debate por la corte en este fallo, fue finalmente derogado por la Ley 2277 de 2022. Esta acción legislativa valida así la crítica de que una inexecutable inicial habría sido, en retrospectiva, un camino más coherente para la seguridad jurídica.

Sentencia C-186 De 2024

Identificación de la providencia

- *Fecha:* 22 de mayo de 2024.
- *Magistrado Ponente:* Antonio José Lizarazo Ocampo.
- *Norma demandada:* se demandaron varios artículos del Estatuto Tributario que regulan el impuesto a los dividendos, modificados por la Ley 2277 de 2022. Entre esos el artículo 242-1 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 50 de la Ley 2010 de 2019.

Hechos relevantes

El ciudadano Humberto Sierra Porto presentó una demanda de inconstitucionalidad una variedad de normas que regulan la tributación de los dividendos en Colombia, incluyendo modificaciones de la Ley 2010 de 2019 y la Ley 2277 de 2022. El principal argumento del demandante era que estas normas violaban los principios constitucionales de equidad y justicia tributaria, alegando un efecto confiscatorio del gravamen a los dividendos.

La tesis del demandante se basa en que para evaluar si el impuesto era confiscatorio, no se debía mirar únicamente el impuesto que paga el accionista al recibir el dividendo, sino la carga tributaria combinada que soporta primero en nombre de la sociedad (al generar la utilidad) y luego la carga que también debe asumir el socio (al recibirla). Argumenta que, la riqueza proviene de una misma fuente (la actividad empresarial), la suma de todos los demás impuestos como renta de la sociedad, ICA, 4x1000, más el impuesto a los dividendos y el impuesto al patrimonio del accionista, absorbe una porción tan grande de la utilidad que se convertía, alegaba el demandante, en una expropiación de facto.

La demanda fue inicialmente inadmitida, pero tras ser corregida, la Corte admitió el cargo por presunto efecto confiscatorio para su estudio de fondo. Durante el proceso, diversas entidades como el Ministerio de Hacienda y la DIAN solicitaron a la Corte declararse inhibida o, en su defecto, declarar exequibles las normas, argumentando que el análisis del demandante era subjetivo y mezclaba incorrectamente los impuestos de sujetos jurídicos distintos, sociedad y socio.

Problema jurídico

El demandante planteó si las normas tributarias sobre dividendos violan los principios de equidad y justicia tributaria por tener un efecto confiscatorio, sin embargo, la Corte se enfrentó a un problema jurídico de carácter procesal y se enfrentó al siguiente problema jurídico:

¿La demanda presentada cumple con los requisitos de certeza, especificidad y suficiencia necesarios para que la Corte Constitucional pueda emitir un pronunciamiento de fondo sobre la presunta inconstitucionalidad de las normas que regulan el impuesto a los dividendos?

Tesis de la corte (¿sí o no al problema jurídico?)

No. La Corte Constitucional no resolvió el problema de fondo sobre si las normas eran confiscatorias. En cambio, concluyó que la demanda no cumplía con los requisitos mínimos para poder ser estudiada, por lo que decidió inhibirse de tomar una decisión de fondo.

Tesis adoptada por la corte (argumentos)

La Corte basa su decisión en declararse inhibida a tomar una decisión de fondo en que el cargo presentado por el demandante carecía de los requisitos de certeza, especificidad y suficiencia, lo que se conoce como "ineptitud sustantiva de la demanda". Expresando que:

Falta de certeza: el cargo se basaba en una interpretación subjetiva del demandante. La Corte señaló que es un error jurídico y contable sumar los impuestos de la sociedad con los del accionista, indicando que son sujetos pasivos distintos, con patrimonios independientes y regímenes tributarios diferentes.

Falta de especificidad: la corte menciona que el accionante alegaba que el efecto confiscatorio no se origina de las normas demandadas sobre dividendo, sino se atribuía a la acumulación de múltiples tributos (renta corporativa, ICA, GMF, impuesto al patrimonio, etc.). Allí la Corte argumenta que la demanda no explicaba por qué, de toda esa suma de impuestos, el único impuesto inconstitucional era precisamente el de los dividendos y no otro.

Falta de Suficiencia: La corte a su vez, estableció que la demanda no logró generar una duda mínima o persuasiva sobre la inconstitucionalidad de las normas. En resumen, los argumentos no fueron lo suficientemente sólidos para desvirtuar la presunción de constitucionalidad de la ley.

Salvamento de voto

No hay salvamento de voto en esta sentencia. La decisión de inhibirse fue adoptada por la Sala Plena sin magistrados disidentes.

Análisis crítico de la sentencia:

Si bien la Corte se ciñe nuevamente a una aplicación rigurosa de los requisitos procesales de la acción de inconstitucionalidad (certeza, especificidad y suficiencia), esta postura, en casos de trascendencia económica y social como la rama tributaria, merece una reflexión crítica sobre la estricta aplicación de ciertos requisitos judiciales.

La argumentación de la Corte se centra una vez más en la "ineptitud sustantiva de la demanda", señalando que el demandante mezcló indebidamente los impuestos de sujetos jurídicos distintos (sociedad y accionista) y que la presunta confiscatoriedad no se derivaba de las normas sobre dividendos, sino de una acumulación de diversos tributos. Ahora desde una perspectiva estrictamente técnica jurídica, esta postura es de la corte tiene su sentido al analizarse de forma estricta, pues el derecho tributario distingue claramente entre la persona jurídica (sociedad) y la persona natural (socio), y sus cargas impositivas son distintas. La renta de la sociedad y los dividendos del accionista son hechos generadores diferentes, gravados en momentos distintos y a sujetos pasivos diferentes.

Sin embargo, aquí si surge crítica a la excesiva rigidez procesal. La discusión sobre el efecto confiscatorio de la carga tributaria global sobre la renta de capital (especialmente en el doble gravamen de dividendos) es un debate fundamental en la teoría y práctica tributaria. Debido a que, a simple vista, puede percibirse una doble carga a una misma fuente de ingresos, pues ya una vez pagado el impuesto a nombre de la sociedad, el socio debe volver a pagar un impuesto, pero esta vez a su nombre. Situación que da posibilidad abierta a un debate que se debe analizar, debate que en esta ocasión no se llevo a cabo por el estricto análisis técnico jurídico de los preceptos planteados por el accionante.

Se considera que la Corte Constitucional debería ser más flexible en la interpretación de los requisitos de certeza, especificidad y suficiencia cuando se trata de demandas de

inconstitucionalidad que plantean problemas estructurales y de fondo en materia tributaria, como en este caso el gravamen a los dividendos. Temas como la confiscatoriedad y la equidad vertical de los impuestos al capital tienen un impacto directo en la inversión, el desarrollo económico y la justicia social. Una mayor flexibilidad no implicaría que la corte renuncie a su rol de control, sino adaptarlo a la complejidad del derecho tributario, donde la realidad económica puede llegar, en ocasiones, a ser más relevante que la formalidad jurídica para evaluar principios como la no confiscatoriedad. Se aprecia que la Corte perdió una oportunidad valiosa para sentar un precedente claro sobre los límites del poder impositivo del Estado en un tema tan sensible como los dividendos.

Esta sentencia, a pesar de ser inhibitoria, es de crucial importancia para la presente investigación. Aunque, no entró a analizar la constitucionalidad de esas modificaciones de fondo es fundamental para entender por qué ciertas normas, aunque controvertidas, pueden permanecer vigentes sin un pronunciamiento explícito de la Corte. Además, pone en evidencia el intenso debate que existe sobre la tributación de los dividendos en Colombia, el artículo 50 de esta ley, que modificó el artículo 242-1 del Estatuto Tributario, fue precisamente el punto de partida para la discusión sobre la carga tributaria de los dividendos para personas naturales residentes. Esta providencia ayuda a entender que, aunque la Ley 2010 incrementó las tarifas y eliminó el descuento del 19% para dividendos no gravados para ciertos tramos, su constitucionalidad bajo el argumento de "confiscatoriedad" por efecto acumulativo no ha sido juzgada de fondo.

En resumen, esta sentencia ofrece un análisis crucial de las limitaciones procesales del control constitucional en materia tributaria, resaltando la complejidad de los argumentos sobre confiscatoriedad y la necesidad de una formulación impecable en demandas de inconstitucionalidad en materia tributaria.

12.2 Línea jurisprudencial, Sentencia C-061 De 2021 - Sentencia C-161 De 2021 - Sentencia C-384 De 2022 - Sentencia C-305 De 2022 - Sentencia C-186 De 2024

Definición problema jurídico central:

¿Las disposiciones de la Ley 2010 de 2019 acerca del Impuesto sobre la Renta vulneran los principios constitucionales tributarios, o son validadas por la Corte Constitucional en pro de la Sostenibilidad Fiscal?

Clasificación de sentencias y sus tesis.

Tabla 4 Línea jurisprudencial de la Corte Constitucional sobre la Ley 2010 de 2019 en materia de impuesto sobre la renta (2020–2024)

<i>Providencia</i>	<i>Tesis de la corte</i>	<i>Clasificación</i>
<i>C-061 de 2021</i>	Declaró exequible la limitación del 40% o 5.040 UVT a las deducciones y rentas exentas de las personas naturales.	<i>Sentencia Hito:</i> valida la constitucionalidad. Fija precedente declarando Exequible la limitación establecida por el legislador.
<i>C-161 de 2021</i>	Declaró inexecutable la limitación temporal para acceder a beneficios de exención de renta en el sector agropecuario (Art. 235-3 E.T.).	<i>Sentencia Hito:</i> a diferencia de la anterior podría contradecirse, pues aquí si da prioridad a los principios constitucionales frente a la autonomía del legislador. El legislador no puede establecer condiciones arbitrarias que vulneren el principio de igualdad y no discriminación.
<i>C-305 de 2022</i>	Declaró la exequibilidad condicionada de la Contribución Solidaria Voluntaria. (condiciona su Interpretación)	Sentencia Auxiliar: decisión que nos muestra un punto de vista en las decisiones de la corte pero se trataba de una norma transitoria que no se encuentra en el ordenamiento jurídico actualmente.

<i>Providencia</i>	<i>Tesis de la corte</i>	<i>Clasificación</i>
<i>C-384 de 2022</i>	Se declaró inhibida para pronunciarse sobre el fondo de la firmeza de las declaraciones de Precios de Transferencia (Art. 147 E.T.).	Sentencia Inhibitoria: Genera incertidumbre. Mantiene la controversia sin resolver por ineptitud de la demanda. Por lo tanto, el debate constitucional sigue abierto.
<i>C-186 de 2024</i>	Se declaró inhibida para pronunciarse sobre el fondo del impuesto a los dividendos (presunta confiscatoriedad).	Sentencia Inhibitoria: Decisión que genera incertidumbre. Al igual que la anterior, deja un tema importante sin resolver, permitiendo duda sobre la constitucionalidad del manejo de impuestos a los dividendos.

Nota. Información basada en la revisión de las sentencias C-061 de 2021, C-161 de 2021, C-384 de 2022, C-305 de 2022 y C-186 de 2024.

- *Identificación de la ratio decidendi.*

Tabla 5 *Identificación de la ratio decidendi en las sentencias de la Corte Constitucional sobre la Ley 2010 de 2019*

<i>Sentencia</i>	<i>Ratio Decidendi</i>
<i>C-061 de 2021</i>	La corte le da luz verde al legislador, facultándolo a limitar los beneficios y exenciones tributarias a un porcentaje determinado, así los beneficios ya estén dados por él mismo. Siempre que esta medida esté justificada sin que genere graves afectaciones. Esto validando que el legislador tiene la autonomía para para decidir libremente sobre los beneficios tributarios que tengan los contribuyentes.
<i>C-161 de 2021</i>	En razón a la vulneración principalmente del principio a la igualdad tributaria, el establecimiento de condiciones temporales para acceder a beneficios tributarios es inconstitucional cuando esta condición no tiene una razón de ser válida que tenga

<i>Sentencia</i>	<i>Ratio Decidendi</i>
	relación con el fin perseguido por la norma, en este caso, promover una actividad económica.
<i>C-305 de 2022</i>	Aquellas normas tributarias con un carácter transitorio son constitucionales, toda vez que cumplan con todos los principios tributarios, como la no confiscatoriedad. Sin embargo, desde una interpretación diferente (sistemática) de la norma se puede mantener executable.
<i>C-384 de 2022</i>	No hay Ratio Decidendi de fondo. La regla procesal establece que las demandas que alegan violación de principios tributarios deben cumplir con una carga argumentativa de certeza y suficiencia estricta para que la Corte pueda entrar a debatir el fondo.
<i>C-186 de 2024</i>	No hay Ratio Decidendi de fondo. La regla procesal reitera que las demandas que cuestionan violación de principios constitucionales como la progresividad o la no confiscatoriedad de tasas impositivas deben demostrar claramente la relación negativa entre la carga fiscal y la capacidad contributiva.

Nota. Información basada en la revisión de las sentencias C-061 de 2021, C-161 de 2021, C-384 de 2022, C-305 de 2022 y C-186 de 2024.

- *Conclusión:*

La línea jurisprudencial de las Sentencias C-061 de 2021, C-161 de 2021, C-384 de 2022, C-305 de 2022 y C-186 de 2024 respecto al impuesto de renta en la Ley 2010 de 2019 revela decisiones no muy precisas y selectividad.

- La Corte respalda y valida al legislador para implementar medidas que buscan mejorar el recaudo y así de cierta forma contraríen principios y generen inseguridad al no permitirle tener al contribuyente certeza de los beneficios ya otorgados.

- En contrario a lo anterior, la Corte corrige los excesos del legislador, siendo garante del principio a la igualdad.
- Se observa incertidumbre en Temas Clave, mostrando un rasgo característico en la línea jurisprudencial, como lo es la reiteración de fallos inhibitorios (C-384/22 y C-186/24). Al evitar un pronunciamiento de fondo en aspectos cruciales como Precios de Transferencia y Dividendos, se permiten que aquellas normas en controversia no tengan un control constitucional definitivo.
- Se presencia un efecto en la seguridad Jurídica, La línea jurisprudencial muestra que, si bien la Corte Constitucional ha validado de forma general las disposiciones de la Ley 2010 de 2019, se ha impedido en resolver importantes controversias de fondo, dejando una zona gris de incertidumbre sobre la constitucionalidad de ciertos elementos del Impuesto sobre la Renta.

13. Capítulo III

Respecto al objetivo general de analizar las diferentes interpretaciones jurisprudenciales de la Corte Constitucional de acuerdo con las disposiciones de la Ley 2010 de 2019 en materia de impuesto sobre la renta durante el período 2020-2023, y su relación con la seguridad jurídica tributaria en Colombia. Se desarrolla el tercer objetivo específico: *evaluar la relación entre las decisiones de la Corte Constitucional respecto a las disposiciones de la ley 2010 de 2019 en materia de renta con la seguridad jurídica tributaria.*

13.1 Interpretación de las leyes tributarias

La interpretación jurídica en materia tributaria puede generar ciertas incertidumbres respecto a que criterios deben tomarse para su correcta interpretación, es decir, si se deben seguir los mismos criterios de interpretación que siguen las demás leyes, ya que a priori, puede pensarse

que las leyes tributarias que son dotadas de ciertas particularidades merecen un criterio o método de interpretación especial, de acuerdo a lo anterior, se encuentran una variedad de tendencias que sostienen diferentes puntos de vista, sin embargo, aparece una teoría que se ha hecho fuerte para los tratadistas del Derecho tributario, y es la tendencia integralista.

La tendencia integralista hace referencia a que las leyes tributarias y las demás leyes no se diferencian entre sí, al menos en temas de interpretación, pues estas deben ser interpretadas de acuerdo con las reglas ya estipuladas para la interpretación de las normas. Dice Giannini al respecto que “Las mismas reglas dominan la interpretación de cualquier norma, y ninguna de aquéllas autoriza a pensar que para el derecho tributario deban seguirse criterios interpretativos diversos de los que presiden la interpretación de cualquier otra clase de leyes” (como se citó en Bravo Arteaga, 2023), eso sí, las leyes tributarie deben aplicarse e interpretarse a partir de los elementos esenciales del tributo que son los sujetos (activo – pasivo), base gravable, hecho generador y la tarifa.

Una vez aclarado lo anterior y siguiendo la línea teórica en la que se basa la investigación, la interpretación que se lleva a cabo a continuación se fundamenta en la escuela histórica del Derecho, donde la auténtica interpretación no puede desconocer la evolución histórica de las normas ni del ordenamiento jurídico de la cual proviene (Hernández, 2019). A su vez, la escuela histórica del Derecho se sostiene de 4 elementos, el gramatical, el lógico y de los que se acoge la presente investigación que son el histórico, el cual trata del estudio de ciertas disposiciones anteriores que claramente influyen y permiten un mejor entendimiento de las normas de tiempo presente que se quieren interpretar, y el sistemático, el cual extrae del texto de la norma un enunciado cuyo sentido es acorde al contenido general de aquel ordenamiento al que pertenece.

13.2 Impuesto sobre la renta de personas naturales en la ley 2010 de 2019

Explicación.

- *Se adiciona el numeral 3 al artículo 27 del estatuto tributario sobre los ingresos por auxilios de cesantías y los intereses sobre las cesantías, estos se entenderán realizados en el momento del pago del empleador o en el momento de consignación al fondo de cesantías.*

Antes de la ley 2010 de 2019 las cesantías e intereses sobre cesantías eran ingresos de los contribuyentes en el impuesto de renta, y a pesar que el artículo 56-2 del estatuto tributario determinaba que dichos ingresos no constituían renta ni ganancia ocasional para el beneficiario (en el caso que se pagaran directamente al trabajador); como también el art 206 numeral 4 ibidem, que determina dichos ingresos como rentas exentas del contribuyente (cuando se consignaban al fondo de cesantías); la Dian mediante concepto jurídico y en las cartillas de instrucción para el diligenciamiento de las declaraciones de renta de personas naturales, determinó que dichos ingresos no se deberían declarar, presentándose un desbalance patrimonial, toda vez que no se declaraba tampoco como patrimonio dichos valores depositados en el fondo de cesantías y al momento futuro de hacer uso de esas cesantías que nunca habían sido declaradas generaba un ingreso que aparecía sin ningún antecedente o rastro que lo justificara.

Por lo tanto, con la nueva disposición, se precisó, como era lógico, y que, además, estaba contemplado en el estatuto tributario anteriormente, que las cesantías y los intereses de cesantías como son ingresos se deben declarar en el denuncia rentístico, como ingreso y teniendo en cuenta algunas limitaciones se le da el tratamiento de rentas exentas, A su vez, deben hacer parte del patrimonio del contribuyente.

- *Se modifica el artículo 55 del estatuto tributario respecto a los aportes obligatorios al sistema general de pensiones, de los retiros como ingresos constitutivos y no constitutivos de renta por los empleadores, trabajadores y afiliados.*

En esta disposición se agrega al artículo 55 del estatuto tributario, que corresponde a los aportes obligatorio al sistema general de pensiones que son ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional; se adiciona parte de una disposición que se encuentra en otro artículo (artículo 126-1), el cual dice que los aportes a cargo del empleador son deducibles del impuesto de renta, además introduce que las cotizaciones voluntarias del trabajador al sistema general de pensiones “obligatorias”, igualmente son ingresos no constitutivos de renta con la limitación que no puede exceder del 25% del ingreso laboral, limitado a 2500 UVT.

A su vez, reitera que los retiros parciales o totales de dichas cotizaciones voluntarias que no cumplan con los requisitos de pensión constituyen renta líquida gravable sometida a retención en la fuente a la tarifa máxima del impuesto de renta (35%). Lo cual es lógico, toda vez que el aportante voluntario se benefició del impuesto de renta inicialmente, y la intención es que esos aportes voluntarios al régimen obligatorio le ayuden al trabajador a una mejor pensión.

- *Se modifican los numerales 6 y 8 del artículo 206 del estatuto tributario acerca de las rentas de trabajo exentas por seguros de muerte, compensaciones, prestaciones sociales y retiro de los miembros de la fuerza aérea y policía nacional y se adicionan los numerales 7 y 9 y los párrafos 4 y 5 al mismo artículo, los cuales hacen referencia a gastos de representación exentos de magistrados, fiscales y procuradores judiciales, además, de los rectores y profesores universitarios sin exceder el 50% de su salario.*

En el caso del artículo 206 que habla sobre las rentas exentas de trabajo, fueron modificados algunos numerales y adicionados otros, se incluyen como rentas exentas de trabajo lo percibido

por los soldados profesionales de las fuerzas militares y patrulleros de la policía nacional los cuales el exceso del salario básico era gravado, por lo tanto, es lógico toda vez que los demás oficiales y suboficiales de las fuerzas militares y policía nacional ya tenían este privilegio, algo que incluso era inconstitucional por violación al principio de igualdad, y contrario al principio de justicia tributaria el cual “no es un medio (como puede ser la capacidad económica) sino un fin del sistema tributario, que solo se conseguirá en la medida en que se respeten los restantes principios constitucionales” Serrano Antón (2007).

Los numerales adicionados como el 7mo., el cual vuelve a incluir como rentas exentas los ingresos percibidos, por los magistrados de los tribunales, sus fiscales y procuradores judiciales, aquellos gastos de representación los cuales equivalen al 50% de su salario, numeral que había sido excluido en la ley inmediatamente anterior. Igualmente se incluye el numeral 9no., que también había sido excluido en la ley anterior, los gastos de interpretación de los rectores y profesores de universidades públicas los cuales tampoco podrán exceder el 50% de su salario.

Atendiendo al numeral tercero del artículo 336 del estatuto tributario, que limita al 40% de la renta líquida de la cédula general (incluye rentas de trabajo, honorarios y demás, rentas de capital y rentas no laborales), la sumatoria de las rentas exentas y deducciones, se precisan en el párrafo cuarto adicionado al presente artículo, que algunos numerales como el 6, 7, 8 y 9 no están sujetos a dichas limitantes, estos numerales que tratan entre otras cosas, el seguro por muerte de los miembros de las fuerzas militares y la policía nacional, los gastos por representación de los magistrados, jueces de la república, rectores y profesores de universidades públicas y el exceso del salario básico de los miembros de las fuerzas militares y la policía nacional.

El párrafo quinto, expresa que las personas naturales que perciban honorarios o servicios, aunque no tengan relación laboral tienen derecho a llevar como renta exenta el 25% del ingreso

gravado obtenido, de conformidad con el numeral 10 de este artículo. Sin embargo, actualmente dicho párrafo fue modificado sin la limitante de contratar dos trabajadores o menos por el término de 90 días continuos o discontinuos en el periodo gravable, lo que significa que en estos momentos para efectos tributarios todas las personas naturales que perciban honorarios, comisiones, servicios o cualquier compensación por servicios personales, tienen derecho a esta renta exenta del 25% de la renta líquida, sin limitante alguna.

- *Se modifica el artículo 206-1 del estatuto tributario el cual trata de la determinación de la renta para servidores públicos diplomáticos, consulares y administrativos del ministerio de relaciones exteriores.*

El artículo 206-1 fue modificado en el sentido de adicionar como renta exenta sin limitante alguna, la prima especial y la prima de costo de vida de los servidores públicos diplomáticos, consulares y administrativos del ministerio de relaciones exteriores de planta en el exterior, que a pesar de prestar sus servicios fuera del país, son igualmente residentes fiscales en Colombia, a los cuales recae sobre ellos la correspondiente obligación tributaria, sin embargo, la presente modificación los posiciona en un rango de igualdad con aquellos agentes diplomáticos que no ejercen fuera de Colombia.

- *Se modifica el artículo 241 del estatuto tributario el cual tasa la tarifa para personas naturales residentes y asignaciones y donaciones modales.*

En el artículo 241 se modifica la tabla de la tarifa para personas naturales residentes y asignaciones y donaciones modales, donde de dos tablas independientes, se unifican y pasan a una sola tabla, precisando que anteriormente existía una tabla para los ingresos laborales y de pensiones, y otra tabla para las rentas de capital y no laborales, lo cual era inequitativo para la determinación de los respectivos impuestos pues tasaba con un valor de impuesto distinto los

diferentes tipos de ingresos que perciben los colombianos contrariando a los principios de igualdad, progresividad y principalmente el principio de equidad tributaria, la equidad que Arias Osorio (2020) menciona, “hace referencia a que todos los individuos deben contribuir con el Estado de acuerdo a su capacidad de pago; es decir, que el Estado colombiano puede ejercer su capacidad impositiva, sin realizar cobros arbitrarios a los contribuyentes, esto es, que cada individuo pueda responder a dicha imposición de acuerdo con los ingresos que percibe.”

Acorde a lo anterior, la equidad garantiza un tratamiento tributario no diferenciado sin justa causa, donde se proteja a los contribuyentes que tienen un poder adquisitivo o una capacidad económica distinta, no incurriendo en la injusticia por cargar con un gravamen alto aquellos que posean una capacidad económica más baja, que por lo tanto, al apreciarse una tarifa diferencial para las distintas cédulas no permitía evidenciar un trato aptamente equitativo, debido a que podría tasar algunos ingresos como los de las cédulas no laborales distinto a las laborales, no teniendo en cuenta la capacidad económica del contribuyente.

- *Se modifica el artículo 242 del estatuto tributario el cual tasa la tarifa especial para dividendos o participaciones recibidas por personas naturales residentes.*

La modificación al artículo 242 del estatuto tributario, se da para la tarifa especial del impuesto de los dividendos y participaciones percibidos por personas naturales residentes, de sociedades colombianas y extranjeras considerados como no gravados o no constitutivos de renta ni ganancia ocasional. Estos dividendos y participaciones recibidas por la persona natural son no gravados o no constitutivos de renta ni ganancia ocasional porque ya se realizó el pago del correspondiente impuesto en cabeza de las sociedades que distribuyen aquellos dividendos, sin embargo, esto no significa que la persona natural no tenga que pagar impuesto con lo recibido, en esta disposición, en donde quien recibe dividendos y participaciones en un momento dado, es decir

la persona natural, y de acuerdo al valor recibido, también pagaría impuesto, lo cual genera una especie de doble tributación, debido a que inicialmente pagará impuesto la sociedad distribuidora y posteriormente lo hará la persona natural que perciba dicho ingreso.

Este artículo posteriormente también fue modificado por la ley 2277 de 2022, en donde separa la tabla de retención en la fuente y la tabla del impuesto de renta y complementarios, ya que con la ley 2010 se tomaba la misma tabla para liquidar la retención y el impuesto.

- *Se modifica el artículo 330 del estatuto tributario respecto a la determinación cedular, en la cual la depuración de las rentas de cada cedula se llevará de manera independiente.*

Teniendo en cuenta que en Colombia el sistema de determinación del impuesto es cedular, el cual consiste en clasificar o agrupar las rentas o ingresos de acuerdo a las fuentes que los producen, dándoles un tratamiento especial según su respectivo origen. Actualícese (2022). Anteriormente figuraba la cedula de trabajo, de capital, dividendos y participaciones, pensiones y no laboral; al modificarse el artículo 330, sobre la determinación del impuesto cedular, se establece que cada cedula debe determinar la renta liquida de manera independiente; quedando finalmente tres cedulas representativas, rentas de la cedula general (rentas de trabajo – honorarios y demás – rentas de capital – rentas no laborales), rentas de pensiones y rentas de dividendos y participaciones. Además, en el presente artículo se establece como se determina cada renta liquida de manera independiente y su respectivo tratamiento.

- *Se modifica el art 331 del estatuto tributario respecto a las rentas liquidas gravables.*

En el artículo 331 del estatuto tributario se modifica por la ley 2010 de 2019 en el sentido de que las rentas liquidas cedulares obtenidos en la renta de trabajo, de capital y no laborales, es decir las rentas de la cedula general, y la de pensiones se sumaran, y a esta sumatoria de las rentas liquidas gravables, se le aplicara la tabla del impuesto de renta de personas naturales.

Adicionalmente, se precisa que en la cedula de dividendos y participaciones, se aplica una tarifa diferente de la tarifa de las cedula anteriores, es decir existe una tabla y tarifa distinta.

Esta disposición, evidencia una unificación en la tarifa de las respectivas rentas en nuestro sistema cedular, facilitando y mejorando la aplicación del derecho tributario material, es decir el cumplimiento de la norma tributaria.

- *Se modifica el artículo 335 del estatuto tributario sobre los ingresos de la cedula general.*

En el artículo 335 del estatuto tributario se modifica en el sentido de precisar cuáles son los ingresos de la cedula general, indicando que dentro de esta cedula se toman las rentas de trabajo, de capital y las rentas no laborales.

Artículo, que anteriormente mencionaba que ingresos hacían parte solo de las rentas de trabajo, debido que la cedula general, no existía.

- *Se modifica el artículo 336 del estatuto tributario respecto a la renta líquida gravable de la cedula general, la cual se establecen según las respectivas reglas.*

El artículo 336 del estatuto tributario el cual trata de la determinación de la renta líquida gravable de la cedula general se adiciona, en un inciso final, que se podrán solicitar o restar de los ingresos los costos y gastos asociados a honorarios o compensaciones por servicios personales, toda vez que dichos ingresos constituyen igualmente rentas de trabajo, sin embargo, esta disposición le indica al contribuyente que puede optar por solicitar dichos costos y gastos o solicitar la renta exenta del numeral 10 del artículo 206 que corresponde al 25% del ingreso gravado, es decir, el contribuyente puede decidir la opción que más le sea favorable según su caso.

Todo lo anterior parece justo, toda vez que en primera instancia las compensaciones por servicios personales llamados honorarios, comisiones o servicios, claramente se consideran rentas de trabajo porque son prestados por el individuo – persona natural a pesar que no existe un contrato

laboral como tal, si existe una relación jurídica al manifestarse el tipo de contrato de prestación de servicios o de comisión y, que en algunos casos para obtener estos ingresos se deben incurrir en costos y gastos necesarios los cuales pueden ser superiores a la parte exenta que está determinada para los ingresos por salarios y demás ingresos laborales.

13.3 Impuesto sobre la renta de personas jurídicas en la ley 2010 de 2019

Explicación.

- *Se modifica el artículo 22 del estatuto tributario en el cual se manifiesta cuales entidades no son contribuyentes del impuesto sobre la renta.*

El artículo 22 del estatuto tributario modificado por la presente ley, precisa que personas jurídicas no son contribuyentes del impuesto de renta y complementarios y no deben presentar declaración de ingresos y patrimonio, en las cuales se incluyen todos los organismos de acción comunal y no como se establecía antes que solo se tenían como no contribuyentes a las juntas de acción comunal, entendiéndose los organismos de acción comunal como esa instancia donde las comunidades deciden organizarse con el fin o el propósito de impulsar ciertos procesos o movimientos comunitarios en barrios y veredas que se materializa en la participación de los miembros de la comunidad y en el quehacer de la vida comunitaria (organización de acción comunal OAC - mininterior.gov, s.f.), lo cual se considera justo y equitativo porque todo estos organismos tienen el mismo objetivo comunitario y por ende deben tener el mismo tratamiento tributario.

- *Se modifica el artículo 25 del estatuto tributario acerca de los ingresos que no se consideran de fuente nacional, es decir, no generan renta dentro del país.*

El presente artículo 25 modifica el título del mismo como ingresos que no se consideran de fuente nacional ya que anteriormente se denominaba como “no generan renta de fuente dentro del país”, haciendo una precisión a la actividad que determina la obligación de contribuir con el impuesto de renta nacional que son los ingresos, dentro de los cuales encontramos que se precisa que los créditos a corto plazo deben tener un periodo máximo de 6 meses para considerarse de tal manera, lo cual no se establecía anteriormente.

Se incluyen en el mencionado artículo los ingresos por créditos para operaciones de comercio exterior e importación de servicios realizados por intermedio de Bancóldex, Finagro y Findeter y, se precisa que los intereses sobre dichos créditos no están gravados con el impuesto de renta, luego no están obligados a efectuar retención en la fuente, es decir, es claro que a partir de la fecha dichos créditos de operaciones de comercio exterior e importación de servicios y los rendimientos generados no se consideran de fuente nacional.

- *Se adiciona el párrafo 4 al artículo 49 del estatuto tributario sobre los dividendos y participaciones percibidos por sociedades nacionales que pertenezcan al régimen de compañías holding colombianas.*

En el artículo 49 que tiene que ver con la determinación de los dividendos y participaciones no gravados con el impuesto de renta y complementarios, se adiciona un párrafo que precisa que los dividendos y participaciones percibidos por sociedades nacionales pertenecientes al régimen de compañías holding colombianas (CHC) tendrán el tratamiento establecido en el estatuto tributario para determinar si dichos dividendos y participaciones son gravados o no del impuesto de renta, es decir, que a pesar que disposiciones anteriores tomaban dichos ingresos de las compañías holding colombianas como no gravados, a partir de la vigencia de esta ley tienen que someterse a lo dispuesto en el estatuto tributario como cualquier sociedad colombiana.

Entiéndase como compañías holding aquellas, según la real academia española, sociedades financieras que controlan o poseen la mayoría de las acciones de un grupo de empresas (2014).

- *Se modifica el artículo 115 del estatuto tributario respecto a la deducción de impuesto ya pagado que tengan relación de causalidad con su respectiva actividad económica*

Este artículo 115 del estatuto tributario nos habla de la deducción de impuestos pagados y otras contribuciones o tasas y, precisa que en el caso de los gravámenes a los movimientos financieros, será deducible el 50% de dicho gravamen aunque no tengan relación de causalidad con el ingreso, porque en si la deducción permitida en este caso es sobre los impuestos, tasas y contribuciones que se hayan pagado efectivamente en el periodo gravable y tengan relación de causalidad con el ingreso, además, permite la norma llevar ya no como deducción sino como descuento tributario en el impuesto sobre la renta el 50% del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros.

Con esta norma se permite deducir algunos gravámenes que no requieren que se generen ingresos, igualmente precisa que el impuesto al patrimonio y el de normalización tributaria, no son deducibles del impuesto de renta. En términos generales este artículo da un beneficio tributario como deducción o descuento tributario, toda vez que solo se pueden descontar los pagos que constituyan costo o gasto para el contribuyente y las deducciones no necesitan que tengan relación de causalidad, proporcionalidad y necesidad con el ingreso.

- *Se adiciona el artículo 107-2 al estatuto tributario, en el que se reconoce como deducciones aquellas contribuciones a educación de los empleados, cuando estas se encuentren debidamente probadas.*

Se adiciona el artículo 107 – 2, que permite igualmente llevar como deducción las contribuciones que se hagan a la educación de los empleados, norma bastante interesante, toda vez

que permite al contribuyente ya sea persona natural o jurídica, descontar de la determinación de la renta líquida en el impuesto de renta las ayudas o pagos que se hagan a los empleados y familiares de los empleados, lo cual conlleva a una retribución directa e indirecta a la producción de la empresa, ya que es un estímulo para los trabajadores para dedicarse más o comprometerse más con la producción o generación de ingresos.

- *Se adiciona el artículo 108-5 al estatuto tributario el cual trata de las deducciones por pagos a primer empleo por concepto de salario.*

Se adiciona este artículo denominado deducción del primer empleo, como un incentivo a los contribuyentes del impuesto de renta para disminuir el porcentaje de desempleo en Colombia, ya que podrán deducir un valor superior al pagado efectivamente (120% del salario) a los jóvenes menores de 28 años, siempre y cuando constituya para estos su primer empleo, lo que se considera a opinión personal, que dicho beneficio tributario no debería operar solo para el primer año del contrato, sino indefinidamente.

- *Se modifica el artículo 235 -2 del estatuto tributario el cual menciona las rentas exentas a partir del año gravable 2019, sin desestimar las rentas exentas para personas naturales y las reconocidas por convenios internacionales ratificados por Colombia.*

El artículo 235-2 amplía el beneficio tributario de llevar rentas exentas del impuesto de renta y complementarios a los contribuyentes que crean empresa de economía naranja, realicen o inviertan para el desarrollo del campo colombiano, tengan como actividad la renta de energía eléctrica en base de energía eólica, biomasa o residuos agrícolas, solar, geotérmica o de los mares realizada por empresas generadoras, quienes tengan rentas asociadas a las viviendas de interés social e interés prioritario, quienes aprovechen nuevas plantaciones forestales, el caucho, el marañón, plantación de árboles maderables y árboles en producción de frutos, la prestación de

servicios de transporte fluvial con embarcaciones y planchones de bajo calado, las rentas provenientes de la prestación de servicios de salud y creaciones literarias.

Son estímulos tributarios para fortalecer y revivir algunas economías que se encuentran o se encontraban afectadas por muchos factores, lo cual beneficia no solo a los contribuyentes, sino a la generación de empleo, producción, comercio internacional, etc. Como todo beneficio tributario, debe sujetarse a unos requisitos, los cuales se deben cumplir en su totalidad para poder acceder a dichos beneficios.

Lo anteriormente mencionado parece bien interesante porque nos son donaciones ni regalos tributarios, sino que son estímulos por las inversiones y sacrificios realizados.

- *Se modifica el inciso primero y parágrafo 5 del artículo 240 del estatuto tributario el cual tasa la tarifa general del impuesto sobre la renta para personas jurídicas del 32%, además, menciona unas excepciones en el cual la tarifa será del 9% y se adiciona el parágrafo 7 del mismo artículo el cual señala que las instituciones financieras deberán liquidar unos puntos adicionales al impuesto sobre la renta durante los próximos tres periodos gravables*

El presente artículo ratifica la tasa del impuesto para los años 2020 – 2021 – 2022 y también ratifica una tarifa del 9% para algunos servicios como nuevos hoteles o remodelados, proyectos de parques temáticos, entre otros.

A su vez, se adiciona un parágrafo 7mo, que establece que las instituciones financieras (bancos y demás) liquidaran unos puntos adicionales al impuesto de renta y complementarios durante dichos años, lo cual es representativo toda vez que corresponde a 4 puntos adicionales para 2020, 3 puntos para 2021 y 3 puntos para el año 2022, las cuales se aplica solo a entidades financieras que tengan una renta gravable igual o superior a 120.000 UVT, lo cual se considera justo y equitativo, tanto para aquellos que se les aplica la tarifa del 9% como para las entidades

financieras que deberán liquidar puntos adicionales a la tasa o tarifa determinada; toda vez que en el caso de la tarifa del 9% lo que se busca es incrementar el turismo en los municipios que tienen potencial turístico pero que al ser zonas alejadas no se realizan inversiones efectivas, con esta tarifa se busca que los inversionistas, fijen su mirada hacia aquellos municipios que a simple vista no son atractivos por su ubicación geográfica.

Respecto a la tarifa o puntos adicionales a las instituciones financieras, se consideran justas y aceptables teniendo en cuenta las grandes utilidades generadas por dichas instituciones (instituciones financieras).

Sin embargo, con la Ley 2277 de 2022 la tarifa del impuesto de renta y complementarios a partir del año 2023 se empezó a tasar en el 35%, contrario a lo mencionado en la Ley 2010 de 2019.

- *Se modifica el artículo 254 del estatuto tributario respecto a los descuentos por impuestos pagados en el exterior tanto para personas naturales como para personas jurídicas.*

Artículo modificado que corresponde al descuento tributario por impuestos pagados en el exterior, el cual, a opinión personal, simplifica la aplicación de dicho descuento al impuesto de renta y complementarios. Toda vez que a partir de la vigencia de esta ley no se tiene en cuenta o deja de existir el impuesto de renta para la equidad CREE, por lo tanto, este impuesto CREE no puede ser parte del cálculo del descuento tributario y simplifica la aplicación de tal descuento en el impuesto de renta para los contribuyentes nacionales.

Es interesante este descuento tributario porque se puede solicitar en el periodo gravable en el cual se canceló el impuesto en el exterior, o en los periodos siguientes, hasta agotar dicho impuesto, de todos modos, teniendo en cuenta las limitantes legales que sobre los descuentos tributarios existen en la normatividad tributaria en Colombia.

- *Se adiciona el párrafo 2 al artículo 257 del estatuto tributario en el que todas las entidades vigiladas por la superintendencia financiera de Colombia tendrán la posibilidad de efectuar donaciones, emitiendo certificados de donación para que los donantes puedan tomar el respectivo descuento tributario.*

El presente artículo se refiere al descuento tributario por donaciones realizados a entidades sin ánimo de lucro perteneciente al régimen tributario especial, es decir, aquellas donaciones realizadas a tanto asociaciones, como a corporaciones y fundaciones sin ánimo de lucro que estén calificadas por la Dian como pertenecientes al régimen tributario especial.

El régimen tributario especial según la misma DIAN, se refiere a un conjunto de normas tributarias aplicables a un grupo de entidades que en el desarrollo de su actividad meritoria se presenta la ausencia de ánimo de lucro, estas entidades pertenecientes al régimen tributario especial reciben beneficios tributarios en el impuesto de renta y generan beneficios tributarios para aquellos que les realicen donaciones, a su vez las entidades que pertenecen a este régimen tienen un tratamiento diferencial en el impuesto sobre la renta pues se someten a la tarifa especial del 20% sobre el beneficio neto o excedente, pero podrán darle carácter de exento si destinan ese excedente para el desarrollo de su objeto social (s.f).

La presente ley adiciona el párrafo segundo, en donde se determina que todos los usuarios o clientes de las entidades financieras podrán efectuar donaciones a favor de las instituciones de educación superior públicas mediante cajeros automáticos, páginas web o plataformas digitales de dichas entidades financieras, lo cual facilita la donación o ayuda a esas instituciones de educación superior públicas, ya que muchas veces los contribuyentes del impuesto de renta no realizan las mencionadas donaciones por la tramitología a realizar.

Sin embargo, este descuento tributario por donaciones tiene dos notorias limitantes, ya que de la donación solo se podrá llevar como descuento tributario el 25%, y este 25% no puede exceder el 25% del respectivo valor del impuesto que da a pagar al contribuyente.

Se adiciona el artículo 259-2 al estatuto tributario en el cual se eliminan ciertos descuentos tributarios en el impuesto sobre la renta a partir del año gravable 2020.

Se incluye en esta ley, el artículo 259-2 al estatuto tributario con el propósito de eliminar descuentos tributarios en el impuesto sobre la renta, como, por ejemplo, se eliminó el descuento de reforestación artículo 253 E.T.; el impuesto sobre las ventas en la importación de maquinaria pesada para la industria básica, el cual en si no fue eliminado, sino modificado, artículo 258-2.

13.4 Relación entre las disposiciones de la ley 2010 de 2019 respecto al impuesto de renta, las decisiones de la corte constitucional y la seguridad jurídica en materia tributaria.

La Ley 2010 de 2019 conocida como ley de crecimiento económico, es una reforma tributaria que se estructuró como una respuesta urgente del Gobierno Nacional tras la declaratoria de inexecutable de la Ley 1943 de 2018 mediante la Sentencia C-481 de 2019. En este contexto, la Ley 2010 realmente retomó muchas de las disposiciones de la ley anterior, especialmente en materia del impuesto sobre la renta, tanto para personas naturales como jurídicas, incorporando limitaciones, beneficios y nuevos regímenes que impactan directamente el sistema tributario colombiano.

La reforma tributaria objeto de la presente investigación, contiene una variedad de disposiciones relevantes en materia de renta, las cuales destacan:

- La limitación al 40% o 5.040 UVT de las deducciones y rentas exentas aplicables a las personas naturales (art. 336 del E.T.).

- La creación del régimen de mega inversiones.
- Los beneficios para el sector agropecuario bajo ciertos requisitos.
- Modificación del sistema cédular para renta personas naturales.
- Entre otras disposiciones.

Algunas de estas medidas, aunque mayormente justificadas como mecanismos de control fiscal y estímulo económico, fueron objeto de control de constitucionalidad, evidenciando tensiones entre las estrategias de recaudo planteadas por el legislador y la concordancia y el respeto a los principios constitucionales.

Así como se ha visto en el desarrollo del capítulo dos y tres de esta investigación, las decisiones de la Corte Constitucional en las Sentencias C-061 de 2021, C-161 de 2021, C-384 de 2022, C-305 de 2022 y C-186 de 2024 constituyen los principales pronunciamientos de la Corte sobre la Ley 2010 de 2019 en materia de impuesto de renta.

En la Sentencia C-061 de 2021, la Corte declaró exequible la limitación a las rentas exentas y deducciones para personas naturales, señalando que esta medida no vulnera la progresividad ni el mínimo vital, y que persigue un fin constitucionalmente legítimo relacionado con la sostenibilidad fiscal y la equidad tributaria.

En la Sentencia C-161 de 2021, la Corte declaró inexecutable el requisito que limitaba el beneficio tributario del sector agropecuario solo a las sociedades constituidas a partir de la Ley 1943 de 2018. La Corte consideró que era discriminatoria e injustificada aquella limitación, afectando el principio de igualdad y desincentivando a las empresas ya existentes que también podían contribuir al desarrollo del campo colombiano.

En la sentencia C-384 de 2022, la Corte decidió declararse inhibida para tomar una decisión de fondo debido a la ineptitud sustantiva de la demanda, referente a si se vulneraba el principio de

igualdad en los artículos 714 del Estatuto Tributario y 117 de la Ley 2010 de 2019, al establecer un término de firmeza de las declaraciones de renta de cinco años para los contribuyentes del Régimen de Precios de Transferencia, mientras que para los contribuyentes del régimen general es de tres años. Dejando atrás la oportunidad para pronunciarse frente a un tema que deja con la duda a muchos contribuyentes.

En la sentencia C-305 de 2022, la Corte si tomo una decisión de fondo, y en consecuencia declaró una exequibilidad condicionada, enfocándose en la interpretación de la norma. Pues, la norma demandada, el artículo 616-5 al Estatuto Tributario, establecía que para anular la factura de renta emitida por la DIAN (nuevo mecanismo que se había implementado donde la administración emitía una factura por la declaración de renta), se debía presentar su propia declaración incluyendo como mínimo los valores del sistema de facturación electrónica, impidiéndole así controvertirlos, Por lo tanto, la Corte estableció que la presentación de la declaración privada por parte del contribuyente es, en sí misma, el principal mecanismo de defensa para oponerse a la factura de la DIAN, y le dio una orientación distinta a la norma. Cabe resaltar que la posterior ley 2277 de 2022, derogo esta norma.

Y finalmente en la sentencia C-186 de 2024, la Corte nuevamente se declara inhibida a tomar una decisión de fondo, argumentando igualmente ineptitud sustantiva de la demanda, alegando que el accionante no utiliza una técnica jurídica adecuada en el ámbito tributario al no lograr establecer de forma clara y confundir dos sujetos pasivos distintos del gravamen a los dividendos. Sin embargo, vuelve la corte a perder la oportunidad de decidir de fondo frente a un tema bastante controversial en materia.

Estas decisiones, se podría decir, muestran asuntos muy similares en los que la corte se ha visto con el deber de resolver, pero en general, con decisiones muy distintas la unas de la otras.

Esto, teniendo en cuenta que, para los casos en específico, el control constitucional ha permitido validar medidas que proponen límites fiscales, en una oportunidad razonable, pero que a su vez, la corte corrige límites que afectan la igualdad y desincentivan la inversión, generando mayor certeza y coherencia en el sistema tributario a pesar de que, en un par de decisiones, no entra a revisar de fondo la controversia y deja el debate abierto y sin resolver, de temas importantes en materia tributaria.

En relación con la seguridad jurídica tributaria, este principio exige reglas claras, estables, objetivas y previsibles, que permitan a los contribuyentes conocer con certeza sus obligaciones y derechos, evitando cambios arbitrarios o interpretaciones contradictorias que afecten sus decisiones económicas (Romero Molina, 2017).

La Ley 2010 de 2019, en su Exposición de Motivos, destaca la importancia de la seguridad jurídica como un elemento clave para atraer inversión y promover el crecimiento económico. El legislador intenta establecer reglas estables para dar continuidad a las políticas fiscales iniciadas con la Ley 1943 de 2018. De la misma forma, la Corte Constitucional ha sostenido que la seguridad jurídica es un principio esencial del Estado social de Derecho, especialmente en materia tributaria, como lo ha reiterado en providencias como la C-504 de 1995 y la C-690 de 2003, en las cuales señaló que las leyes tributarias deben garantizar condiciones de certeza que permitan a los ciudadanos prever las consecuencias de sus actos fiscales y económicos (Corte Constitucional, 1995, 2003).

En este sentido, en relación con las decisiones de la corte estudiadas en esta investigación, la Sentencia C-061 de 2021 intenta aportar seguridad jurídica al confirmar la validez de una regla general que limita las deducciones y rentas exentas, sin embargo, no toma en cuenta lo agresivo de la restricción planteada, toda vez que limita en su totalidad el beneficio y permite un margen

bajo del mismo, dando sensaciones de camuflaje de las exenciones que permite la norma llevar para descuento en renta. De esta forma, la norma demandada, que finalmente se declaró exequible, atenta contra la seguridad jurídica al no permitir tener certeza o confianza plena en las disposiciones y beneficios otorgados por el mismo legislador, sino encontrarse con una barrera limitante del beneficio a la hora de acogerse a él.

Mientras que la Sentencia C-161 de 2021 si permite evidenciar el fortalecimiento de la seguridad jurídica al corregir una exclusión arbitraria de contribuyentes beneficiarios, garantizando que las reglas para acceder a beneficios tributarios sean aplicables de manera no discriminatoria, objetiva y dentro del marco de la igualdad y la equidad tributaria.

Ahora, cuando la Corte se declara "inhibida" para tomar una decisión de fondo, como en los casos de la sentencia C-384 de 2022 (firmeza de declaraciones en precios de transferencia) y la C-186 de 2024 (gravamen a los dividendos), el efecto directo es la duda y la incertidumbre.

Esto, porque el problema jurídico no desaparece; simplemente, la máxima autoridad constitucional decide no resolverlo y para los contribuyentes, esto genera un estado de incertidumbre que es problemático, ya que los contribuyentes afectados por estas normas deben seguir operando bajo una norma cuya constitucionalidad ha sido cuestionada formalmente, pero no resuelta. La duda sobre si la norma viola o no un principio superior (como la igualdad en el caso de la C-384/22) sigue en pie. A su vez, la Corte pierde la oportunidad de unificar la jurisprudencia y dar claridad sobre temas controversiales y de alto impacto económico. Esto va en contra del objetivo de la seguridad jurídica, el cual busca precisamente eliminar ambigüedades.

Por lo tanto, los fallos inhibitorios por ineptitud sustantiva de la demanda, aunque son una figura procesal válida, en la práctica dejan intacta la inseguridad jurídica que motivó la demanda en primer lugar.

En la sentencia C-305 de 2022, la Corte sí toma una decisión de fondo, pero lo hace a través de una exequibilidad condicionada en la interpretación de la norma. Esto significa que la norma es constitucional, pero solo si se interpreta de la manera específica que la Corte ordena.

Aunque esta herramienta busca salvar la norma y proteger los derechos de los contribuyentes (en este caso, el derecho a la defensa frente a la factura de renta de la DIAN), también puede generar confusión y afectar la seguridad jurídica, sino que la verdadera regla a aplicar ya no está únicamente en el texto de la ley (el Estatuto Tributario), sino en la interpretación detallada que se encuentra en la sentencia. Esto obliga a los contribuyentes y a los funcionarios de la DIAN a ser expertos no solo en la ley, sino también en la jurisprudencia constitucional para entender cómo aplicarla.

Finalmente, el estudio realizado permite evidenciar que la Ley 2010 de 2019 trajo consigo un conjunto de medidas orientadas a fortalecer las finanzas públicas, promover la inversión, aumentar la progresividad del sistema tributario y, según su exposición de motivos, garantizar la seguridad jurídica y la confianza de los contribuyentes. Sin embargo, las decisiones adoptadas por la Corte Constitucional, particularmente en las Sentencias C-061 de 2021, C-305 de 2022, C-384 de 2022 y la C-186 de 2024, dejan abierta una tensión que merece ser destacada desde una mirada analítica.

Cabe mencionar que, las disposiciones de la Ley 2010 de 2019, combinadas con los pronunciamientos de la Corte, reflejan un equilibrio necesario entre la potestad del legislador de diseñar la política fiscal y la obligación de garantizar principios constitucionales como la equidad, la igualdad y la seguridad jurídica por parte de la Corte Constitucional. Este equilibrio es esencial para mantener la confianza de los contribuyentes en el sistema tributario y para promover la inversión y el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales. No obstante, la relación y la

armonía entre el legislador y el juez constitucional debe ir más allá de la simple validación formal de las normas, sino que debe priorizar siempre la protección de la confianza legítima de los ciudadanos en el sistema jurídico y tributario del país.

14. Conclusiones

Con el presente estudio investigativo de la Ley 2010 de 2019, se pudo detectar una serie de disposiciones y beneficios tributarios en materia de renta, los cuales es cierto, tiene como objetivo invitar a la inversión tanto nacional como internacional, debido a que estos son muy atractivos y beneficiosos y, a su vez, fortalecer el recaudo de este impuesto, sin embargo, muchos inversionistas, en su mayoría extranjeros pueden temer a realizar dichas inversiones porque fácilmente dichos beneficios tributarios pueden ser modificados o simplemente desaparecer con la expedición de futuras normas tributarias. Si bien, estas nuevas disposiciones buscaron continuar con el propósito de restablecer el equilibrio fiscal y dinamizar la economía tras la caída de la Ley 1943 de 2018, al mismo tiempo, generaron una complejidad normativa para los contribuyentes. Estas modificaciones abarcaron incentivos, deducciones, regímenes especiales como el SIMPLE, estructuración de un sistema cedular novedoso y beneficios para sectores específicos, lo que evidencia la constante transformación del sistema tributario colombiano. Esta situación trata de ajustar el sistema a las necesidades fiscales y sociales del país, pero el exceso de cambios y su frecuencia genera confusión, inseguridad y dificultad en el cumplimiento tributario, afectando así la confianza y el principio de seguridad jurídica que debería prevalecer en una legislación estable y predecible.

A su vez, se encuentra e identifica el grado de dificultad de interpretación de las normas tributarias. Se crean nuevas disposiciones que llegan a ser verdaderamente complejas para el

contribuyente común, es decir, el entendimiento de una correcta aplicación de la norma tributaria, al menos en el impuesto de renta según los preceptos de la norma objeto de estudio, necesitan de conocimientos previos y avanzados en la materia. Por ejemplo, respecto a uno de los temas más destacados en materia de renta de la presente ley, en relación con el sistema cedular aplicable para personas naturales, nos encontramos con un sistema que dificulta la presentación de las declaraciones del impuesto de renta y complementarios por la complejidad de las mismas, porque en primera instancia se debe identificar a que cedula corresponden los ingresos obtenidos de un contribuyente, posteriormente determinar la renta líquida gravable para así aplicar la tabla o tarifa correspondiente. Esta disposición, como se mencionaba anteriormente, obliga a tener amplio conocimiento en el procedimiento de la determinación de la base gravable de cada cedula, generando que un contribuyente común y corriente, se torne casi imposible, la diligencia al menos de forma correcta, de su propio denuncia rentístico, debiendo acudir necesariamente a expertos en la materia; contrario a lo que pregonan los funcionarios de la autoridad tributaria, los cuales incluso en algunos casos no se arriesgan a diligenciar su propia declaración.

El análisis de las sentencias C-061 de 2021, C-161 de 2021, C-384 de 2022, C-305 de 2022 y C-186 de 2024 permite concluir que la Corte Constitucional ha jugado un papel protagónico en la validación y control de las disposiciones de la Ley 2010 de 2019. Sin embargo, su postura varía en algunos casos, pues, aunque busca proteger la sostenibilidad fiscal y la equidad del sistema, sus decisiones no permiten que se garantice plenamente la seguridad jurídica de los contribuyentes. Las limitaciones que ha permitido o avalado en el acceso a ciertos beneficios tributarios, bajo argumentos de razonabilidad y progresividad, pueden en la práctica resultar desproporcionadas y generar barreras que desincentivan el uso legítimo de estos mecanismos, lo que, lejos de fortalecer la confianza en el sistema, crea incertidumbre frente al alcance real de los derechos y beneficios

tributarios reconocidos previamente por el legislador. Así como también abstenerse a decidir de fondo en temas controversiales en materia, si bien es cierto por un análisis estricto de los requisitos de la demanda de inconstitucionalidad, también generan y siembra duda frente a disposiciones que no se conoce con certeza su constitucionalidad.

En referencia a la relación entre las disposiciones introducidas por la Ley 2010 de 2019 y el principio de seguridad, nos encontramos con una situación jurídica que es compleja y se puede tornar tensionante. Por un lado, las modificaciones de ciertos regímenes en el impuesto sobre la renta por momentos reflejan el esfuerzo del legislador por dinamizar la economía, mejorar ciertos procedimientos y ampliar las bases gravables. Sin embargo, estos cambios, al ser tan frecuentes, profundos y complejos, terminan generando incertidumbre jurídica para los contribuyentes, quienes ven alteradas sus condiciones fiscales en cortos periodos de tiempo, generando dificultades en la planeación y el cumplimiento de las distintas obligaciones tributarias.

Así, se evidencia que la seguridad jurídica depende no solo de la claridad y estabilidad de la ley, sino también de la coherencia y consistencia en las decisiones de las altas cortes, quienes, en este caso la Corte Constitucional y el Consejo de estado, son quienes tienen el deber de orientar la interpretación normativa en favor del equilibrio entre los intereses fiscales del Estado, la primacía constitucional y los derechos de los contribuyentes. En este sentido, mientras las disposiciones de la Ley 2010 de 2019 aportan elementos para un sistema tributario más moderno y eficiente, también dejan en evidencia la necesidad de reforzar mecanismos de estabilidad normativa y seguridad jurídica que permitan a los contribuyentes actuar con mayor confianza y previsibilidad frente a sus obligaciones fiscales.

Finalmente, La observancia de cada uno de los artículos y su posterior interpretación permiten establecer un claro conocimiento de las disposiciones que trae la Ley 2010 de 2019 en

materia del impuesto sobre la renta y su posterior aplicación por los contribuyentes. El estudio de estas disposiciones y el análisis jurisprudencial de alguno de sus apartados permite afirmar que el actual sistema tributario colombiano se encuentra en un constante proceso de ajuste y cambio, lo que representa un desafío, pero también una oportunidad para el fortalecimiento institucional y un impacto directo, positivo, a la economía del país. Aunque es evidente que la seguridad jurídica se debilita por la frecuencia de las reformas y las interpretaciones restrictivas en algunos casos, también es cierto que estos cambios buscan responder a las dinámicas sociales y fiscales de cada momento histórico. Por lo tanto, es necesario que el legislador y los órganos de control mantengan un equilibrio entre la equidad tributaria, la sostenibilidad fiscal y la protección de los derechos de los contribuyentes, trabajando hacia un sistema más claro, estable y justo que genere confianza y promueva el desarrollo económico y social de Colombia.

Referencias

- Arias Osorio, L. (2020). *Doble Tributación Interna presente en las relaciones entre la legislación tributaria y la jurisprudencia en los tributos territoriales de Colombia. El caso de la tributación Departamental*. [Maestría en tributación], Universidad de Manizales.
- Bravo Arteaga, R. (2023). *Nociones fundamentales de Derecho tributario*. Instituto colombiano de Derecho tributario (ICDT).
- Buitrago Guerreño, L. Guerrero Pérez, L. (2021). *Tesis. evasión y elusión del impuesto de renta en Colombia*. Corporación Universitaria Adventista
- Constitución Política de Colombia. (1991). Gaceta Constitucional. Art 2 – 95 – 150 – 235 – 238-363
- Consejo de estado. Sala de lo contencioso administrativo, sección cuarta. Radicación núm. 25346, M.P. MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO; 29 de julio 2021.
- Corte Constitucional de Colombia. (1995). *Sentencia C-504 de 1995*. Magistrado Ponente: Carlos Gaviria Díaz. <https://www.corteconstitucional.gov.co/>
- Corte Constitucional. (1996, 21 de noviembre) Sentencia C-633/96 (José Gregorio Hernández Galindo, M. P.)
- Corte Constitucional de Colombia. (2003). *Sentencia C-690 de 2003*. Magistrado Ponente: Rodrigo Escobar Gil. <https://www.corteconstitucional.gov.co/>
- Corte Constitucional. (2019, octubre 16) Sentencia C-481/19 (Alejandro Linares Cantillo, M.P.)
- Corte Constitucional. (2021). *Sentencia C-061 de 2021*. (Mauricio Piñeros Perdomo, conjuez M.P.) <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2021/C-061-21.htm>
- Corte Constitucional de Colombia. (2021). *Sentencia C-161 de 2021*. (Cristina Pardo Schlesinger, M.P.)

Corte Constitucional de Colombia. (2022, 1 de septiembre). *Sentencia C-305* (M.P. Paola Andrea Meneses Mosquera).

Corte Constitucional de Colombia. (2022, 3 de noviembre). *Sentencia C-384* (M.P. Antonio José Lizarazo Ocampo).

Corte Constitucional de Colombia. (2024, 22 de mayo). *Sentencia C-186* (M.P. Antonio José Lizarazo Ocampo).

De la mota, Alejandro. (2011). *Tributación y Derechos Humanos. Los Derechos Humanos y los principios generales de la tributación aduanera*. Revista internacional de derechos humanos. <https://biblioteca.corteidh.or.cr/tablas/30952.pdf>

Días, C. (2018). *Una reflexión sobre el sistema tributario*. www.Elpais.Com. https://cincodias.elpais.com/cincodias/2018/09/06/midinero/1536246983_750641.html

Dirección de impuestos y aduanas Nacionales (DIAN). (2021). Beneficios de la ley de crecimiento económico ley 2010 de 2019. <https://www.dian.gov.co/impuestos/Paginas/beneficios-de-la-ley-de-crecimiento-2019.aspx>.

Dirección de impuestos y aduanas Nacionales (DIAN). (s.f). *Régimen tributario especial - RTE*. dian.gov.co. <https://www.dian.gov.co/impuestos/sociedades/Regimen-Tributario-EspecialRTE/Paginas/default.aspx#:~:text=%E2%80%8BE1%20R%C3%A9gimen%20Tributario%20Especial,la%20Renta%20y%20podr%C3%A1%20ser>.

Fernández Bustamante, P. Meza Muños, K. (2019). *El impacto del impuesto de renta dentro de la economía de las pymes en Colombia*. Revista colombiana de contabilidad.

Fuentes Bernal, J. (2008). *Doctrina tributaria oficial y problemas de la hermenéutica jurídica*. Revistas universidad externado de Colombia. file:///C:/Users/ASUS/Downloads/soporte,+2722-9103-1-CE%20(1).pdf

Gerencie. (2022) *Interpretación de las normas jurídicas*. www.Gerencie.com.

<https://www.gerencie.com/interpretacion-de-las-normas-juridicas.html#:~:text=Los%20m%C3%A9todos%20de%20interpretaci%C3%B3n%20jur%C3%ADdica,a%20partir%20de%20su%20literalidad.>

Giannini, A. (1957): *Instituciones de Derecho Tributario*. Madrid: Editorial de Derecho Financiero

Gil Corredor, O (2019). *El IVA en los juegos de suerte y azar en Colombia*. Tesis de maestría, universidad externado de Colombia.

González García, E. (2008). *La seguridad jurídica en materia tributaria*. Marcial Pons.

Guevara Madrid Diego Hernán. (2020). “*Principales novedades de la Ley de crecimiento económico 2010 de 2019*”. <https://actualicese.com/tiendaenlinea/principales-novedades-de-la-ley-de-crecimiento-economico-2010-de-2019/>

Hernández Manríquez, J. (2019). *Nociones de hermenéutica e interpretación jurídica en el contexto mexicano*. Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM). <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/12/5649/10.pdf>

Insignares, R. (s.f.). “*¿Es la ley de Crecimiento Económico lo que el país necesita para su desarrollo?*”. Universidad del Externado de Colombia. <https://www.uexternado.edu.co/derecho/es-la-ley-de-crecimiento-economico-lo-que-el-pais-necesita-para-su-desarrollo/>

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*. 29 de diciembre de 2016. D.O. No. 50.101.

Ley 2010 de 2019. *Por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones.* 27 de diciembre de 2019. D.O. No. 51.179.

Ley 2061 de 2020. *Convenio entre la república francesa y la república de Colombia para evitar la doble tributación y prevenir la evasión y la elusión fiscal con respecto al impuesto sobre la renta y el patrimonio.* 22 de octubre de 2020. D.O. No. 51.475.

Ley 2095 de 2021. *Convenio entre la república de Colombia y Japón para la eliminación de la doble tributación con respecto a los impuestos sobre la renta y la prevención de la evasión y elusión tributarias.* 01 de julio de 2021. D.O. No. 51.722.

Ley 2277 de 2022. *Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones.* 13 de diciembre de 2022. D.O. No. 52.247.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2019). *Exposición de motivos del proyecto de ley “Por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la Ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones”.*

Ministerio del interior. (s.f). *Organizaciones de Acción Comunal (OAC).* Mininterior.gov.co.
<https://www.mininterior.gov.co/organizaciones-de-accion-comunal-oac/#:~:text=La%20Organizaci%C3%B3n%20Comunal%20es%20la,la%20vida%20de%20las%20comunidades.>

- Organización de los Estados Americanos (OEA). (1969). *Convención Americana sobre Derechos Humanos "Pacto de San José de Costa Rica"*.
<https://www.refworld.org/es/docid/57f767ff14.html>
- Presidencia de la República (1989) *Decreto 624. Por el cual se expide el Estatuto tributario de los impuestos administrados por la dirección general de impuestos nacionales*. Diario oficial 38756.
- Real Academia Española. (2014). *Vicisitud*. En Diccionario de la lengua española (23ª Ed).
- Rodríguez Cuervo, O. (2018). *Análisis y estimación de la evasión y elusión de impuestos en Colombia durante el periodo 1997-2017, e identificación de los principales cambios tributarios generados para combatirlos*. Universidad Nacional de Colombia, Bogotá D.C.
- Romero Molina, C. A. (2017). *Constitución económica colombiana y tributos territoriales: Un análisis jurisprudencial* [Tesis doctoral, Universidad de Castilla-La Mancha]. Universidad de Castilla-La Manch
- Sanín Gómez J. E. (2020). "Los rasgos principales de la ley de Crecimiento Económico".
<https://www.elmundo.com/noticia/Los-rasgos-principales-de-la-Ley-de-Crecimiento-Economico/378464>
- Salassa, R., Moyano, J. & Pucheta, N. (2017). *El derecho tributario como una herramienta jurídica para promover el derecho de acceso a la vivienda en Argentina*. Revista Vía Iuris
- Savigny, F. C. (1779-1861). *los fundamentos de la ciencia jurídica*. OLEJNIK EDICIONES
- Serrano Antón, F. (2007): *Los derechos y garantías de los contribuyentes en el ordenamiento jurídico español*, Navarra: Ed. Aranzadi.
- Tapia, J. (2005). *BASES PARA UN DEBIDO PROCESO TRIBUTARIO*. Revista chilena de Derecho vol. 32 N. 2.

Sigüenza Riaño, N (2019) “*Consecuencias de la aprobación de la Ley de Crecimiento Económico en la industria*”. www.larepublica.co.

<https://www.larepublica.co/economia/consecuencias-de-la-aprobacion-de-la-ley-de-crecimiento-economico-en-la-industria-2943182>

Valentinast. (2020). ¿Qué es la Ley de financiamiento?. www.rankia.co.
<https://www.rankia.co/blog/dian/4243263-que-ley-financiamiento>

Villa Orrego H. (2017). *El derecho económico y su papel como agente vinculante de la sociedad y la naturaleza en la perspectiva de un desarrollo integral*. Revista opinión jurídica universidad de Medellín.