



Análisis de la jurisprudencia constitucional sobre la confiscatoriedad del IVA.

ESTEBAN ZAPATA GÓMEZ

RICARDO POSADA VILLEGAS

Director de trabajo de grado:

Ph.D Néstor Raúl Londoño Sepúlveda

Doctor en Derecho Universidad de Zaragoza

TRABAJO DE GRADO PARA OPTAR POR EL TÍTULO DE MAGISTER EN DERECHO

Universidad Pontificia Bolivariana
Escuela de Derecho y Ciencias Políticas

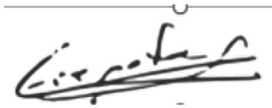
Maestría en Derecho

Medellín, Antioquia, Colombia

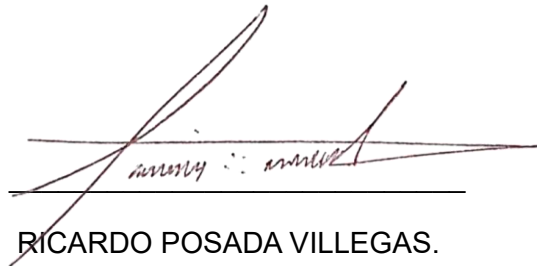
2025

Declaración de originalidad

Declaramos que este trabajo de grado no ha sido presentado con anterioridad para optar a un título, ya sea en igual forma o con variaciones, en esta o en cualquiera otra universidad. Declaramos, así mismo, que he respetado los derechos de autor y he hecho uso correcto de las normas de citación de fuentes, con base en lo dispuesto en las normas de publicación previstas en los reglamentos de la Universidad.



ESTEBAN ZAPATA GÓMEZ.



RICARDO POSADA VILLEGAS.

Director: PhD. Néstor Raúl Londoño Sepúlveda

Jurado: Rafael Vanegas Herrera

SUMARIO

1. Resumen.
2. Introducción.
3. Desarrollo temático:
4. Conclusiones.
5. Referencias bibliográficas.

Análisis de la jurisprudencia constitucional sobre la confiscatoriedad del IVA.

Esteban Zapata Gómez¹

Ricardo Posada Villegas²

Resumen.

El propósito de este artículo es analizar el principio de no confiscatoriedad como límite al poder tributario del Estado colombiano, con énfasis en su aplicación al Impuesto al Valor Agregado (IVA). Este principio, reconocido en el ordenamiento constitucional, busca evitar que los tributos despojen a los contribuyentes de su capacidad económica o afecten de manera desproporcionada su derecho a la propiedad. Sin embargo, en Colombia su desarrollo jurisprudencial ha sido ambiguo, lo que dificulta la definición de criterios claros para establecer cuándo un impuesto puede adquirir carácter confiscatorio.

A partir de un enfoque cualitativo y documental, la investigación realiza un análisis doctrinal, normativo y jurisprudencial del principio, revisando los aportes de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado. Posteriormente, se aplica este marco al estudio del IVA, impuesto de gran relevancia fiscal, pero de impacto regresivo, para determinar si, en su configuración actual, podría considerarse confiscatorio. Con ello se busca no solo aportar al fortalecimiento de la seguridad jurídica y la justicia tributaria, sino también proponer criterios útiles para orientar futuras decisiones judiciales y reformas fiscales en Colombia.

Palabras clave: No confiscatoriedad, jurisprudencia, principio, equidad vertical y horizontal e impuesto al valor agregado.

¹ Esteban Zapata Gómez, C.C. 1.037.622.813, Especialista en Legislación Tributaria, Universidad Pontificia Bolivariana.

² Ricardo Posada Villegas, C.C 1037628983, Especialista en Legislación Tributaria, Universidad Pontificia Bolivariana.

Introducción.

La imagen de *Saturno devorando a sus hijos*, inmortalizada por Goya en el Museo de Prado, no solo representa la brutalidad del mito clásico, sino también la voracidad fiscal de los estados modernos: Un padre - Estado que consume los recursos de sus ciudadanos con altos impuestos, como el IVA.

Entre las interpretaciones que se le han dado a la obra de Goya, se encuentra la interpretación política e histórica, según la cual Saturno, quien está devorando a su hijo, representa en realidad al rey Fernando VII, devorando a su propio pueblo, incluso así mismo. En ese orden de ideas, la figura de Saturno puede representar:

- a) El estado o el absolutismo de Fernando VII: El estado que “devora” a los súbditos de su propia nación española con su tiranía y represión. La obra refleja la decepción de Goya con la vuelta al absolutismo, tras la restauración del absolutismo en manos de Fernando VII, quien con ayuda de los franceses retomó el poder.
- b) La patria devorando a sus propios hijos; una metáfora de los conflictos y guerras civiles que asolaban a España.

En el contexto actual, si bien la mayoría de los países gozan de relativa estabilidad y paz, el Estado – padre, como lo describía el artista, continúa devorando a sus súbditos, esta vez mediante el gasto público.

Actualmente, el agotamiento de los recursos estatales no proviene de conflictos armados, sino de la expansión del gasto social. Los sistemas de salud, las pensiones y la atención a una población cada vez más envejecida representan hoy los principales desafíos fiscales de los Estados modernos.

Uno de esos impuestos con lo que el padre-Estado que consume a sus hijos es el IVA, el cual grava las compras realizadas por la mayoría de la población en el mundo.

En Europa, por ejemplo, por regla general se imponen los IVAs altos, por encima del 20%, destacándose los de los países nórdicos: Finlandia con 25,5%, Dinamarca, Suecia, Noruega con 25% e Islandia con el 24%, así como el de Hungría, el cual tiene un IVA del 27%, que hasta 2024 era el más alto del mundo (Mengden, 2025).

En los últimos años, varios países de América Latina han impulsado reformas tributarias profundas que reflejan la tensión entre la necesidad de recaudar y la protección de los derechos económicos de los ciudadanos.

En Chile, el Congreso aprobó en octubre de 2024 la reforma denominada *Hacia un nuevo pacto por el crecimiento económico, el progreso social y la responsabilidad fiscal*. Esta iniciativa introdujo ajustes al sistema tributario con el fin de fortalecer el recaudo y mejorar la equidad fiscal.

Entre las medidas adoptadas, se modificó el Impuesto al Valor Agregado (IVA) aplicable a plataformas digitales y a las importaciones, ampliando la obligación de tributar para los comercios extranjeros y los servicios digitales ofrecidos en el país, generando un nuevo esquema de fiscalización del comercio electrónico.

Por su parte, en Brasil, la ley del 16 de enero de 2025 estableció un modelo dual de imposición al consumo —a nivel federal y subnacional— que, en ciertos casos, elevó la carga a una tasa combinada del 27,1%, una de las más altas del mundo, con fuertes cuestionamientos sobre su impacto en el consumo interno.

En Colombia, la Ley 2277 del 2022 introdujo nuevos impuestos de carácter *pigouviano*³, (como los aplicables a alimentos ultraprocesados, plásticos de un solo uso y carbón) y aumentó la carga del impuesto de renta para personas jurídicas y naturales, el primero mediante el aumento de tarifas, y el segundo, a través de la reducción de descuentos tributarios.

³ **Impuestos pigouvianos:** Son un tipo de impuesto que busca corregir una externalidad negativa, logrando que el costo marginal privado, es decir, lo que lo cuesta producir un bien al sumarse el impuesto, se iguale al costo marginal social (Kagan, 2024).

Sin embargo, esta reforma tributaria no fue suficiente. Al momento de redactar este artículo, el gobierno pretende adelantar una nueva reforma tributaria. Según lo mencionado por el viceministro de Hacienda, Carlos Emilio Betancourt, en el diario *La República*, la revisión de las exenciones del IVA podría ampliar el recaudo en casi 5% del PIB (Colorado, 2025), lo que sugiere una posible modificación futura del IVA.

Es evidente, entonces, que el IVA es uno de los impuestos más eficaces, ya que su recaudo solo depende de una transacción, Por ello, los gobiernos recurren a él en momentos de crisis fiscal, como ocurre actualmente en Colombia, y como sucedió en Brasil y Chile o como ya ha sucedido en Europa.

Sin embargo, esta tensión entre la necesidad fiscal del estado y la capacidad contributiva de los ciudadanos plantea el problema de investigación: ¿En qué punto el IVA se convierte en un impuesto de carácter confiscatorio?

Ante esta situación, surge el principio de no confiscatoriedad, llamado a limitar la voracidad fiscal del Estado y a garantizar que la tributación no afecte de manera desproporcionada la propiedad privada ni el proyecto de vida de los ciudadanos. Este principio actúa como un límite material al poder impositivo, asegurando que el deber de contribuir no se convierta en una forma de despojo económico.

Sin embargo, su aplicación en la jurisprudencia y en el sistema legal colombiano ha sido limitada y ambigua. Por ello, el objetivo de este trabajo es establecer criterios que permitan determinar cuándo un impuesto puede considerarse confiscatorio y realizar una evaluación del régimen actual del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en Colombia, a la luz del principio de no confiscatoriedad.

El estudio tiene un enfoque cualitativo y documental, basado en el análisis de doctrina, normas y jurisprudencia sobre el principio de no confiscatoriedad. Se examinan

sentencias de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado y se aplica el marco construido al caso del IVA para valorar su posible carácter confiscatorio.

La investigación iniciará exponiendo el problema y la relevancia del principio de no confiscatoriedad frente al IVA. En primer lugar, se definirá el principio a partir de la doctrina y la jurisprudencia internacional, con el fin de establecer sus fundamentos conceptuales y comparados.

En un segundo momento, se abordará el marco normativo colombiano, se analizará el marco normativo colombiano, incluyendo la regulación constitucional, legal y administrativa, así como la interpretación que del principio han hecho la Corte Constitucional y el Consejo de Estado, con el fin de precisar el alcance que la jurisprudencia ha dado al principio en el ordenamiento jurídico colombiano.

Finalmente, se desarrollará un estudio de caso sobre el IVA en Colombia, en el que se revisarán sus principales reformas y sus efectos sociales y fiscales. Con base en ello, se buscará determinar si, en su configuración actual, el IVA puede adquirir carácter confiscatorio, y proponer criterios que fortalezcan la aplicación del principio de no confiscatoriedad dentro del sistema tributario colombiano.

TITULOS DEL DESARROLLO DEL TRABAJO

I. ALCANCE DEL PRINCIPIO DE NO CONFISCATORIEDAD.

Según Arce y Flórez-Valdés (1990, p. 79), *“los principios jurídicos son las ideas fundamentales sobre la organización jurídica de una comunidad, emanadas de la conciencia social, que cumplen funciones fundadora, interpretativa y supletoria respecto del conjunto del ordenamiento jurídico”*.

A partir de esta definición, puede entenderse que los principios jurídicos desempeñan un papel estructural dentro del sistema normativo. En primer lugar, cumplen una función fundadora, en tanto sirven de base para la creación y

validez de las normas jurídicas, orientando su contenido hacia valores superiores de justicia y equidad.

En segundo lugar, ejercen una función interpretativa, pues guían al legislador, al juez y al operador jurídico en la comprensión del sentido y alcance de las disposiciones normativas, especialmente cuando estas admiten diversas interpretaciones posibles.

Finalmente, desarrollan una función supletoria, al permitir llenar los vacíos o lagunas que se presentan en el ordenamiento jurídico, garantizando así la coherencia y completitud del sistema jurídico.

En el ámbito tributario, los principios tienen una importancia vital en su aplicación. Según Atencio Valladares (2016), *“[e]n materia tributaria existen unos principios generales, los cuales constituyen el fundamento de todo el sistema tributario para su funcionamiento, operatividad y vigencia plena. La falta de algún principio constitucional trastocaría todo el sistema tributario”* (p. 46).

Por tanto, los principios constitucionales en materia tributaria son fundamentales para el correcto y justo funcionamiento. El mismo profesor citado destaca las funciones trascendentales de los principios constitucionales tributarios y los principios tributarios constitucionalizados dentro de cualquier ordenamiento jurídico de carácter continental. Estos principios son independientes y cumplen una función triangular: En un vértice constituyen el fundamento del sistema tributario; en otro, limitan el ejercicio del *ius imperium* del estado en su manifestación del poder tributario, y en el tercero, actúan como garantía para los ciudadanos frente a la administración tributaria (p. 48).

Llegados a este punto, debemos definir en que consiste el principio de no confiscatoriedad. En primera medida debemos definir el verbo “confiscar”, que

según el diccionario se define tal palabra como “*quitar alguna cosa en virtud de la ley o reglamento*” (García-Pelayo y Gross, 1988, pág. 260).

Asimismo, el glosario tributario internacional, equipará la palabra “confiscar” con “decomisar”, definida como “*un proceso legal mediante el cual un tribunal, a solicitud de la autoridad tributaria, designa una propiedad específica del deudor contribuyente para que sea transferida o vendida a la autoridad tributaria*” (Instituto Colombiano de Derecho Tributario, 2019, pág. 175).

Así, la prohibición de la confiscación, implica que el sujeto activo de la relación tributaria, generalmente la agencia recaudadora de impuestos, no puede apropiarse de los bienes del contribuyente.

El principio de no confiscatoriedad tiene cinco características esenciales, conforme a la doctrina estudiada:

1. Límite al poder tributario, busca establecer un límite máximo al poder tributario del Estado, aunque este ha sido difícil de precisar como se verá más adelante.
2. Relación con el derecho a la propiedad privada: como señala Octavio, este principio es íntimamente ligado a las normas que consagran el derecho a la propiedad privada. Constituye un elemento básico de la constitucionalización del principio (Octavio, 2002, pág. 39).
3. Límite a la progresividad tributaria, según Atencio Valladares, la progresividad del sistema tributario no puede ser ilimitada ni exagerada, ya que encuentra un límite en el principio de no confiscatoriedad.
4. Vinculación con la capacidad contributiva, Valdivieso Arteaga sostiene que, si el sistema o cada ley tributarios no se fundamentan con la capacidad contributiva,

existe un riesgo de violar el principio de no confiscación, dada la relación inescindible entre ambos (Valdivieso Arteaga, 1999, pág. 432).

5. Prohibición de gravámenes excesivos, según Pérez de Ayala, esto puede manifestarse en la liquidación total o parcial del patrimonio como resultado de la configuración y aplicación del tributo (Pérez de Ayala Becerril, 1986, pág. 64).

Una vez establecidas estas características, corresponde definir cuando un impuesto vulnera este principio. Según Domínguez Crespo (Dominguez Crespo, 2009, págs. 14-15), un impuesto o un sistema tributario en su conjunto puede ser confiscatorio en cinco eventos:

1. Cuando el pago del impuesto, en el término o forma establecido por el legislador, resulta excesivo o abusivo para el contribuyente.
2. Cuando el pago de todos los impuestos, en la forma y tiempo establecidos, no compensa el costo, riesgo y el esfuerzo del contribuyente en su actividad económica.
3. Cuando el pago no se realiza dentro del término legal ni conforme a la normatividad vigente. Aquí el autor distingue dos escenarios:
 - Si se viola únicamente un procedimiento administrativo, y los intereses, multas y cargos resultantes llevan a la ruina al contribuyente, ello debe considerarse confiscatorio.
 - Si el contribuyente ha violado la ley, la confiscación puede justificarse siempre que se demuestre que gran parte de su fortuna proviene de actos criminales.
4. Cuando la administración tributaria permite altos niveles de evasión, lo que genera una carga desproporcionada sobre los contribuyentes honestos y

aquellos que no pueden evadir, quienes terminan soportando la mayor carga tributaria.

5. Cuando la administración tributaria, es tan ineficiente que impide a los contribuyentes acceder a los beneficios tributarios que legalmente le corresponden.

Este estudio se centrará en el primer caso. En relación con este, varios tribunales alrededor del mundo han fijado límites porcentuales que, en caso de ser traspasados, podrían llevar a declarar un impuesto o incluso el sistema tributario como confiscatorio.

En España, el Tribunal Constitucional analizó un caso de posible confiscatoriedad del tributo. La controversia se originó con la Ley 15 de 1984, mediante la cual se creó el Fondo de Solidaridad Municipal. Dicha norma establecía recargos sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) aplicables en la Comunidad Autónoma de Madrid. Este asunto fue objeto de revisión en la Sentencia del Tribunal Constitucional 150/1990, en la cual se evaluó si el nivel de tributación vulneraba el principio de capacidad económica y, en consecuencia, adquiriría un carácter confiscatorio (STC 150/1990, 1990).

Dicho incremento fue demandado, y uno de sus principales argumentos en contra fue que el mismo resultaba confiscatorio para el contribuyente. Fue así como el Tribunal constitucional español hizo un análisis más detallado del principio de no confiscatoriedad; al respecto sostuvo que el alcance del mencionado principio se limitaba a no agotar toda la riqueza imponible, la cual es el sustrato de toda tributación.

Así entonces, conforme a esta postura, el tribunal estableció un límite cuantitativo obvio consistente en el 100%.

Por su parte, el Tribunal Constitucional Federal Alemán abordó la cuestión de la confiscatoriedad en la sentencia de la Sala Segunda del 22 de junio de 1995, en la cual

no solo avanzó en la protección de los contribuyentes pertenecientes a unidades familiares, sino que también estableció criterios para determinar la carga fiscal razonable que podía exigirse a cada contribuyente (Moreno Fernández, 2019).

Al revisar la constitucionalidad de impuesto al patrimonio, argumentando que el uso de la propiedad sirve igual al beneficio privado y al interés nacional, y dado que el derecho a la igualdad impone la prohibición de imponer cargas exageradas, concluyó que cualquier gravamen tributario que excediese el 50% de utilidad pública sobre los bienes, no solo sería contrario a la garantía de la propiedad sino que podía afectar la familia y el matrimonio, si se trataba de contribuyentes integrados a una unidad familiar.

No obstante, lo anterior, el mismo Tribunal el 18 de enero del 2006, matizó la doctrina y al evaluar un gravamen conjunto del 50,73% entre el impuesto de renta y el impuesto de renta empresarial, concluyó que dicha carga estaba dentro del umbral de tolerancia válido.

Igualmente, la Corte Suprema de Argentina (Moreno Fernández , 2019), ha declarado inconstitucional varios gravámenes por considerarlos confiscatorios, por ejemplo, en sentencia del 16 de diciembre de 1911, declaró inconstitucional el gravamen a las sucesiones cuyo tipo ascendía al 50%.

Posteriormente, en otra sentencia del 19 de abril de 1940, consideró inconstitucional otro impuesto a las sucesiones que tenía un alícuota de 65,52%. Acto seguido, mediante sentencia del 30 de junio de 1941, declaró inconstitucional un impuesto del 36,6% por absorber más de la tercera parte del valor de un legado. Y poco después, calificó de la misma manera otro impuesto de sucesiones que el gravamen alcanzaba el 45%.

Sin embargo, también ha tomado decisiones que han contradicho su precedente, así entonces, el 26 de octubre de 1928, declaró exequible un impuesto sucesorio entre extraños del 22%. Posteriormente, declaró constitucional otro impuesto sucesorio del

34,25%. Igualmente, en sentencia del 4 de junio de 1948 el máximo tribunal de ese país fijó un límite del 33%, al rechazar la inconstitucionalidad de un gravamen que absorbía ese porcentaje de lo transmitido.

Sin embargo, hizo una salvedad en caso de que el contribuyente era residente en el extranjero, según sentencia del 22 de diciembre de 1948, el umbral debía ser elevado al 50%, pues se trataba de categorías de distinto contribuyente.

Es importante resaltar que las decisiones dadas por la Corte Suprema Argentina obedecen a un tributo en cuestión y no a la totalidad del sistema tributario, o la totalidad de gravámenes que pesan sobre determinada actividad.

Acorde con Moreno Fernández, el Consejo Constitucional Frances no se ha considerado legitimado para determinar la contribución en los gastos públicos, al entender que ello es una atribución exclusiva del Parlamento. Sin embargo, en sus decisiones ha declarado la inconstitucionalidad, por el carácter confiscatorio del gravamen en varios casos:

En efecto, en una primera Decisión 2005-530 del 29 de diciembre se analizaba la previsión del artículo 74 de la Ley 2005-1719 del 30 de diciembre en la cual disponía que los impuestos directos pagados por un contribuyente no pueden superar el 60% de sus ingresos.

Posteriormente, un año más tarde, la Decisión 2012-662 del 29 de diciembre examinó el artículo 3 de la Ley 2012-1509, que establecía un gravamen adicional del 45 % sobre las rentas superiores a 150.000 euros. El tribunal concluyó que, aunque el impuesto considerado de forma aislada no era confiscatorio, su aplicación conjunta con otras medidas fiscales elevaba la carga impositiva al 75,34 %, un nivel excesivo en relación con la capacidad contributiva y contrario al principio de igualdad ante las cargas públicas.

En la Decisión 2013-684 del 29 de diciembre, el tribunal declaró la inconstitucionalidad de un gravamen fijo del 75 % sobre las ganancias netas derivadas de operaciones con “*futuros financieros*”, previsto en el artículo 43 de la Ley 2013-1279. Dicho gravamen se aplicaba a beneficios obtenidos mediante cuentas situadas en Estados o territorios considerados “no cooperadores”, con el objetivo de sancionar y desincentivar operaciones opacas.

El tribunal señaló que, aun cuando el impuesto pudiera perseguir fines legítimos de política fiscal, su aplicación conjunta con las contribuciones sociales del 15,5 % determinaba una carga tributaria total del 90,5 % sobre los beneficios de esas transacciones. Ese nivel fue considerado un “gravamen excesivo” frente a la capacidad contributiva de los sujetos y, por tanto, incompatible con el principio de igualdad ante las cargas públicas, razón por la cual se decidió su inconstitucionalidad.

Sin embargo, en la Decisión 2013-685 del 29 de diciembre, se declaró la constitucionalidad de un gravamen transitorio y excepcional del 50%, establecido en el artículo 15 de la Ley 2013-1278, de 29 de diciembre, para las empresas que pagarán a sus directivos más de un millón de euros. Por lo que para efectos de un umbral este se podría ajustar en el 50%.

La revisión doctrinal y comparada muestra que, si bien el principio de no confiscatoriedad carece de una definición rígida, en la práctica los tribunales constitucionales de distintos países han logrado precisarlo mediante criterios cuantitativos y de proporcionalidad. Estos desarrollos demuestran que es posible dotar al principio de un contenido más concreto, de manera que no se reduzca a una mera declaración formal sin aplicación efectiva.

I.I EL PRINCIPIO DE NO CONFISCATORIEDAD EN EL ORDENAMIENTO JURIDICO COLOMBIANO.

El principio de no confiscación en la legislación colombiana.

No existe una legislación que desarrolle de manera directa el principio de no confiscatoriedad en materia tributaria. Sin embargo, dicho principio ha sido fuente de disposiciones normativas, siendo una de las más destacada es la Ley 1995 de 2019. Esta Ley buscaba limitar el aumento del impuesto predial a un máximo del 50%, con el fin de evitar que, debido a la actualización catastral, dicho impuesto se incrementa exponencialmente y generará un efecto confiscatorio para el contribuyente.

En alocución presidencial, el expresidente Iván Duque Márquez, quien fue uno de los promotores de la iniciativa, afirmó que durante la campaña se dio cuenta de que existían pensionados que, luego de trabajar toda una vida, habían logrado comprar una casa , y que, debido al pago del impuesto predial, el cual se incrementó por la actualización catastral, dicho impuesto estaba representado hasta el 50% de los ingresos del pensionado (Duque Marquez, 2019).

Vemos entonces como el expresidente hizo alusión indirecta al principio de no confiscatoriedad como fundamento para la creación de la norma en su alocución.

Ahora bien, podemos observar, entonces, que el principio no ha sido desarrollado de forma directa en el ámbito tributario. Solo ha sido abordado explícitamente en la figura de la extinción de dominio, contemplada en la Ley 1708 del 2014, la cual no es objeto el presente trabajo.

El principio de no confiscación en los decretos reglamentarios.

En cuanto a los decretos reglamentarios, no existen ninguno en específico que haga referencia específica al principio de no confiscación en materia tributaria. No obstante, los Decretos 0769 de 2023 y el Decreto 1352 de 2021, reglamentan la figura de la extinción de dominio en Colombia, la cual constituye la única forma de confiscación justificada en el país. Cabe aclarar que el análisis de dicha figura no es objeto del presente trabajo.

El principio de no confiscatoriedad en los conceptos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Si bien los conceptos emitidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), no tienen fuerza vinculante para los contribuyentes, sino únicamente para los funcionarios públicos de la entidad en el ejercicio de sus funciones, conforme al artículo 264⁴ de la Ley 223 de 1995, dichos conceptos constituyen a un criterio auxiliar de interpretación, conforme a jurisprudencia del Consejo de Estado (41001-23-31-000-2006-00485-01, 2013, págs. 11-12). Esto cobra especial relevancia en los principios constitucionales tributarios que deben aplicarse en el ordenamiento jurídico, como lo es la prohibición de confiscación en materia impositiva.

Sin embargo, durante el presente trabajo de investigación, solo se encontró un concepto que hiciera referencia a este principio: El Oficio 4230 del 2015, el cual surgió en virtud de dos preguntas que se le plantearon a la DIAN.

En relación con el tema que nos ocupa, el contribuyente le preguntó a la entidad, si una sociedad que es sujeto pasivo del impuesto a la riqueza por el año gravable 2015, pero que ese mismo año entra en proceso de liquidación y que finalmente, en 2016 se distribuyó el patrimonio liquidado a los accionistas y se cumplió las demás formalidades, ¿es sujeto pasivo del impuesto a la riqueza en el año 2016?

A lo cual la DIAN contestó haciendo alusión al principio de no confiscación en materia tributaria y que la sociedad en el caso hipotético no debía pagar el impuesto a la riqueza para el año 2016 (Oficio 4230, 2015).

Vemos entonces cómo, en este concepto, la entidad hace una leve alusión al principio de no confiscación para la interpretación de varias normas del ordenamiento jurídico, conforme a la función interpretativa que cumplen los principios en el derecho tributario.

⁴ ARTICULO 264. LEY 223 DE 1995. Los contribuyentes que actúen con base en conceptos escritos de la Subdirección Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en los mismos. Durante el tiempo en que tales conceptos se encuentren vigentes, las actuaciones tributarias realizadas a su amparo no podrán ser objetadas por las autoridades tributarias. Cuando la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales cambie la posición asumida en un concepto previamente emitido por ella deberá publicarlo

Principio de no confiscatoriedad en la jurisprudencia del Consejo de Estado.

Recientemente, mediante un auto que resuelve una medida cautelar (05001-23-33-000-2024-00743-01, 2024), el alto tribunal de lo contencioso administrativo negó el carácter confiscatorio de una sanción por no presentar la declaración de industria y comercio. Dicha sanción, equivalente al 10% de los ingresos brutos, está contemplada en el Acuerdo 32 del 2018 del Municipio de Sabaneta. El Consejo descartó su carácter confiscatorio al considerar que la sanción es inferior a la establecida en el impuesto de renta, correspondiente al 20%; y equivalente al impuesto nacional al consumo.

Igualmente, al revisar decisiones recientes del máximo tribunal de lo contencioso administrativo, encontramos que en el año 2022 (11001-03-24-000-2009-00630-00, 2022), el Consejo de Estado declaró la nulidad de los artículos 23 y 24 del Decreto 393 del 4 de marzo del 2002. La decisión se fundamentó en que dichos artículos, los cuales establecían la contribución para la renovación e inscripción en la matrícula mercantil, vulneraban el principio de equidad tributaria. Esto se debía a que, al momento de su liquidación, al tomarse como base el monto de los activos, los pequeños empresarios terminaban pagando más que las grandes corporaciones.

Sin embargo, en esta última decisión se consideraron solo los principios de igualdad y equidad tributaria, sin tener en cuenta el principio de no confiscatoriedad. En el desarrollo de la sentencia se observa que no se valoró el ingreso o los activos del contribuyente como proporción de sus rentas, individualmente considerados, sino el monto del pago sobre esos activos en comparación con otros contribuyentes que poseían menos activos.

Principio de no confiscación en la Jurisprudencia de la Corte Constitucional:

La Corte Constitucional le ha dado un alcance al principio de no confiscación en materia tributaria; al respecto, ha señalado los casos en los cuales se aplica.

Sentencia C-388 de 2016 (M.P. Jorge Alejandro Linares Cantillo)

Respecto de lo anterior tenemos la sentencia C-388 del 2016 (C-388, 2016, pág. 6), allí el demandante sostuvo que la cuota de compensación militar contenida en la Ley 1184 de 2008, violaba directamente el derecho al mínimo vital.

Recordemos que dicha cuota consiste en el pago de quien no ingresa a las filas para prestar el servicio militar obligatorio, un monto consistente en el 60% de los ingresos devengados mensualmente, sumado al 1% del patrimonio líquido al 31 de diciembre del año anterior a la clasificación.

La parte actora sostuvo que, para una familia, en la cual los dos padres trabajan ganando un salario mínimo, su ingreso sería, al momento de la demanda, de aproximadamente tres millones de pesos y con un patrimonio líquido de solo 100 millones, estarían obligados a pagar dos millones ochocientos mil de cuota de compensación militar. Situación que conllevaría a que el demandante tuviera que dejar de suplir sus gastos mínimos para pagar la mencionada cuota.

Frente a estos argumentos la Corte Constitucional, explicó que la cuota de compensación militar tiene una naturaleza de contribución especial, en la cual para que el particular obtenga un beneficio, es necesario que este realice un pago. Concluyó que la ley al definir el alcance de dicha cuota no se opone a la constitución, debido a que una de sus funciones es asegurar que la fuerza pública pueda desarrollar las funciones que constitucionalmente le fueron asignadas.

De igual manera, indicó que la contribución no afecta de manera manifiesta la subsistencia del obligado, ello debido en primer lugar, a que toma en consideración la capacidad contributiva, indicó que la contribución no la deben pagar las personas de estratos 1, 2 y 3 del Sisbén. Asimismo, afirmó que es una obligación, en la cual se hace el pago una única vez, y la apreciación de su impacto se realiza por un término de 4 meses.

Sin embargo, lo que más llama la atención de esta sentencia en el tema de este trabajo, es uno de sus salvamentos de votos, otorgado por los magistrados Jorge Iván Palacio Palacio, Luis Ernesto Rojas Ríos y Luis Ernesto Vargas Silva. En este, los togados hacen especial alusión a la interdicción de confiscación como manifestación al principio de equidad tributaria. Allí indicaron que el fenómeno de la confiscación se configura cuando el Estado toma lo que el obligado obtiene a partir de su actividad económica, de modo que, en la práctica, se eliminan sus derechos a la propiedad privada. Asimismo, señalaron que los tributos confiscatorios, como regla general, son aquellos que gravan el patrimonio del ciudadano, pero lo hacen de modo exagerado.

Allí los magistrados distinguieron entre los tributos vinculados y no vinculados, respecto a los vinculados, como la cuota de compensación militar, estos adquieren su carácter confiscatorio a partir del análisis costo-beneficio; es decir, los valores máximos que pueden asumir las tasas y contribuciones especiales solo pueden ser el equivalente a los costos que implican la preparación y los suministros del servicio que el contribuyente recibe.

En segundo lugar, informaron que cuando se toma para una contribución, como la cuota de compensación militar, para su liquidación elementos como la capacidad de pago y el ingreso del contribuyente, ello hace que la figura pierda su sentido compensatorio, y por ende se está hablando de un impuesto específicamente hablando.

Así entonces, los magistrados concluyeron en la confiscatoriedad del tributo, primero porque es una contribución desnaturalizada en un impuesto y segundo porque la cuota de compensación fijada por el legislador puede llegar a absorber hasta el 72% de los ingresos del contribuyente.

Sentencia C-593 de 2019 (M.P. Cristina Pardo Schlesinger).

En la sentencia C- 593 de 2019, la Corte estudió la constitucionalidad del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, contenido en el artículo 21 de la Ley 1943

de 2018, allí la demandante sostuvo que dicho gravamen violaba el principio de capacidad contributiva, primero porque gravaba el consumo de un bien no consumible. Asimismo, señaló que en la creación del impuesto no se tuvo en cuenta la capacidad contributiva y al ser un impuesto en cascada no descontable, se genera una violación a la equidad horizontal.

Respecto a estos argumentos la Corte Constitucional manifestó que el gravamen desconoce la realidad económica y desborda la facultad de inferir la capacidad contributiva, ya que la enajenación de inmuebles a cualquier título no necesariamente denota capacidad de pago del contribuyente. Adicionalmente, la imposición de un impuesto plurifásico en cascada sobre un bien no consumible resulta irrazonable y desproporcionada, vulnerando la equidad horizontal y vertical. Asimismo, el cobro anticipado de la totalidad del impuesto antes de la realización del negocio jurídico es irrazonable y desproporcionado, ya que expone al vendedor a pagar por una transacción que puede no concretarse, vulnerando la equidad tributaria. Por estos motivos, la Corte declaró la inexecutable del mencionado impuesto.

Entre los intervinientes de este juicio de constitucionalidad, estuvo el profesor Mauricio Plazas Vega, quien demostró que la tarifa podía llegar 13,37% en la décima transacción, por el carácter plurifásico del impuesto, muy a pesar de que esta solo tenía una tarifa del 2% del valor de la venta (C-593-19, 2019, pág. 60), argumento que fue tomado por la Corte Constitucional en las consideraciones.

Aquí vemos como la Corte Constitucional declaró la inexecutable de un impuesto, basado en su cobro desproporcionado y que el mismo no tuviera en cuenta la capacidad contributiva de la corte, al igual que por su efecto en cascada que podría conllevar al pago de un impuesto mayor.

Sentencia C-489 de 2019 (M.P. Cristina Pardo Schlesinger y Jorge Enrique Ibáñez Najar).

En una decisión más reciente, específicamente la sentencia C-489 de 2023, la Corte Constitucional evaluó la constitucionalidad del parágrafo 1 del artículo 115 de la Ley 2277 de 2022, correspondiente a la prohibición de deducir las regalías. Durante esta sentencia, la Corte abrió un nuevo escenario al alcance del principio de no confiscación en materia tributaria. En esta decisión, el alto tribunal sostuvo que el deber de contribuir al financiamiento del gasto y la inversión pública en condiciones de justicia y equidad implica que el sistema tributario pueda capturar las variaciones de rentabilidad inherentes a la explotación de recursos naturales no renovables. Lo anterior mediante diseño de impuestos que aumenten en recaudo en periodos de bonanza, y no impongan cargas contributivas sobre utilidades inexistentes en los ciclos en los que la rentabilidad es nula o negativa (C-489, 2023, pág. 100).

Así mismo, señaló que existen dos momentos para establecer un impuesto como confiscatorio: el primero correspondiente a un límite cuantitativo en el ejercicio de la potestad impositiva del Estado. Y segunda, la consideración con sujeción a la cual un gravamen no confiscatorio puede tener implicaciones confiscatorias contrarias al orden constitucional.

Creemos que la Corte con esta sentencia, abrió un nuevo escenario en el juicio de constitucionalidad por violación al principio de no confiscación, el cual consiste en que un impuesto o, en el caso de la sentencia, la prohibición de deducir las regalías de la base gravable del impuesto de renta, no genera *a per se* un impuesto confiscatorio, pero bajo ciertas circunstancias particulares, el impuesto se torne en tal. En la sentencia en concreto, se debatía si la prohibición de deducir las regalías era confiscatoria. La respuesta fue que en principio de no lo era, pero al encontrarnos bajo una disminución de los precios de los recursos naturales no renovables en el mercado internacional, la prohibición de la no deducibilidad de las regalías generaba la absorción casi total de las utilidades de las empresas encargadas de la explotación de estos recursos, situación que llevó a su inexequibilidad.

En el expediente D-15190, en el cual se demandó el impuesto al patrimonio, incorporado como permanente por el legislador mediante Ley 2277 de 2022, en los

artículos 35, 36, 37, 38 y 39, el demandante siguió parte de la línea argumentativa relacionada con la confiscatoriedad del impuesto en una situación específica. En el caso del mencionado tributo, en un escenario de alta inflación, conforme al demandante, este sería confiscatorio, ya que obligaría al contribuyente a vender la propiedad para poder pagarlo: Además los frutos de las rentas de los inmuebles solo podrían ser destinados al pago del impuesto (Leyva Muñoz, 2023, pág. 18).

Sin embargo, mediante auto del día 24 de abril del 2023, la Corte Constitucional concluyó que los argumentos no eran suficientes para evidenciar la confiscatoriedad del tributo, y rechazó la demanda por falta de concreción en el cargo respecto a la confiscatoriedad del impuesto al patrimonio (Pardo Schlesinger, 2023, pág. 12).

II. EL MARCO JURIDICO DEL IVA.

El impuesto al valor agregado en el ordenamiento jurídico tributario colombiano, se encuentra regulado en el libro tercero del Estatuto Tributario, desde el artículo 420 hasta el artículo 513 de la referida codificación.

Así entonces, el artículo 420 del Estatuto Tributario describe los hechos generadores del referido impuesto. Estos son: ventas de bienes corporales mueble e inmuebles, venta o cesiones de derechos sobre intangibles, prestación de servicios en territorio nacional, importación de bienes corporales y circulación, venta y operación de juegos de azar.

Teniendo en cuenta lo anterior, el IVA en Colombia Ha sido señalado como un impuesto al valor agregado que se aplica en cada una de las etapas del ciclo económico del bien (Prieto Barrios, 2023, pág. 324).

Es así entonces como evidenciamos una primera diferencia con algunos impuestos más o menos equivalentes en otros países. En Estados Unidos, por ejemplo, el *Sales Tax* se aplica solo para la venta final. Los únicos encargados de pagarlos son aquellos

comercios que venden productos y servicios al cliente final. Este impuesto suele oscilar entre el 2% y el 8% dependiendo del estado (Banco BBVA, 2024).

Creemos que, en el caso de Colombia, debido al impacto en toda la cadena de producción, este podría resultar más confiscatorio que la forma en que está concebido en Estados Unidos.

En Colombia, en relación con el IVA existen tres tipos de bienes según su tratamiento frente al impuesto:

1. **Bienes gravados con IVA:** Son aquellos que se encuentran gravados con IVA con la tarifa general del 19%, conforme al artículo 468 ET. Asimismo, existen tarifas especiales con las que el legislador ha gravado determinados bienes, conforme al artículo 468-1, ciertos bienes se gravaron con una tarifa del 5%.
2. **Bienes exentos:** Son aquellos que no se encuentran gravados con el impuesto, y, adicionalmente, el productor del bien puede solicitar la devolución del IVA pagado en los insumos. Dichos bienes se encuentran en los artículos 477, 478, 479 y 481.
3. **Bienes excluidos:** Los bienes y servicios excluidos se encuentran en los artículos 424 y 476, respectivamente. Son aquellos que no generan el impuesto de IVA, y tampoco el productor puede solicitar la devolución del IVA pagado en la adquisición de los insumos que se necesitaron para realizar dicha actividad.

III. EVALUANDO LA CONFISCATORIEDAD DEL IVA.

A continuación, se analizará en orden cronológico cómo la Corte Constitucional ha aplicado el principio de no confiscatoriedad en materia de IVA, siguiendo la estructura de (i) definición del principio, (ii) alcance en el caso concreto, (iii) interpretación jurídica de la Corte y (iv) efectos prácticos de cada decisión.

Sentencia C-173 de 2010 (M.P. Jorge Pretelt)

En esta sentencia la Corte (C-173 , 2010) indicó que la potestad tributaria no es absoluta, porque encuentra barreras en la protección del mínimo vital y la prohibición de impuestos confiscatorios. Citando precedentes, la sentencia explica que el Estado no puede crear tributos que impliquen *“traspasar el límite inferior constitucionalmente establecido para garantizar la supervivencia digna”*, límite expresado en la prohibición de confiscatoriedad (art. 34 C.P.). De este modo, gravámenes que recaigan sobre bienes de consumo básico deben examinarse con especial cuidado, dado que pueden afectar desproporcionadamente a quienes *“apenas cuentan con lo indispensable para sobrevivir”*, vulnerando el derecho al mínimo vital.

El proceso versó sobre una demanda de inconstitucionalidad contra disposiciones del Estatuto Tributario que sometían al IVA ciertos productos lácteos para niños (conocidos como *“leches de crecimiento”*) anteriormente excluidos. Las demandantes alegaban que gravar estos alimentos infantiles esenciales desconocía la igualdad y constituía una carga desproporcionada para las familias con niños pequeños, potencialmente violatoria del mínimo vital y del principio de no confiscatoriedad implícito. En esencia, se discutía si la eliminación de la exención del IVA a dichas leches infantiles suponía un impuesto excesivo que confiscaba ingresos necesarios para la subsistencia de menores de edad.

La Corte reconoció la importancia del principio invocado, pero concluyó que en este caso no se configuraba una violación. Tras evaluar la naturaleza del producto, determinó que las *“leches de crecimiento”* no son estrictamente indispensables para asegurar la supervivencia digna de los niños (a diferencia, por ejemplo, de la leche materna o fórmulas infantiles iniciales).

En consecuencia, *“no hay respecto de ellas un límite absoluto al poder impositivo del Estado en materia de IVA, que impida gravarlas”*. La sentencia enfatizó que, si bien el Estado debe proteger el mínimo vital, también tiene la función constitucional de

intervenir en la economía para garantizar el bienestar general (art. 334 C.P.). Por tanto, gravar con IVA estos bienes no resultaba per se inconstitucional, máxime cuando la clasificación arancelaria que las excluyó del beneficio obedeció a criterios técnicos y no a una discriminación legislativa arbitraria. La Corte advirtió que el deber de equidad tributaria exige analizar la capacidad contributiva real: quienes carecen de recursos suficientes no pueden ser sujetos de cargas fiscales que agraven manifiestamente su situación de pobreza. No obstante, ponderó que este no era un límite absoluto para el caso, dado que el impuesto debatido no comprometía totalmente la subsistencia de los afectados.

Si bien la decisión avaló el gravamen, sentó jurisprudencia sobre la necesidad de proteger a los consumidores más vulnerables: la Corte dejó claro que la tributación del IVA no puede hacerse de forma indiscriminada sobre bienes básicos sin considerar medidas que eviten una carga confiscatoria para los más pobres.

En síntesis, aunque la Corte no eliminó el impuesto en este caso, reiteró parámetros constitucionales para futuras reformas tributarias en materia de IVA y bienes de primera necesidad.

Sentencia C-100 de 2014 (M.P. María V. Calle)

La Corte (C-100, 2014) analizó nuevamente el alcance de la equidad tributaria y la no confiscatoriedad frente a la progresividad fiscal. El principio de no confiscatoriedad se articula en esta decisión con el de progresividad (art. 363 C.P.), entendido como la obligación de que el sistema tributario, en su conjunto, distribuya las cargas según la capacidad económica de los contribuyentes.

Un impuesto indirecto como el IVA, por su naturaleza regresiva, plantea tensiones con la progresividad, ya que grava el consumo sin distinguir ingresos. Sin embargo, la Corte reafirmó que el análisis de progresividad/no confiscatoriedad debe hacerse considerando la tributación global, no aisladamente cada tributo, salvo que una medida específica imponga cargas abiertamente desproporcionadas. Se reiteró que la equidad

vertical demanda aliviar la carga fiscal sobre los bienes esenciales (de primera necesidad) y, correlativamente, permite gravar con tarifas más altas los bienes suntuarios, aproximando así el IVA a ideales de justicia tributaria sin incurrir en efectos confiscatorios.

La demanda cuestionaba el artículo 48 de la Ley 1607 de 2012, que estableció una tarifa reducida del 5% de IVA para algunos productos de la canasta familiar anteriormente excluidos. Los actores alegaron que esta extensión del IVA a bienes básicos violaba la progresividad tributaria y, por ende, resultaba inconstitucional por gravar consumos esenciales, potencialmente afectando el mínimo vital de sectores vulnerables (lo cual habría implicado una suerte de efecto confiscatorio indirecto). Este caso obligó a la Corte a balancear el deber de contribuir al financiamiento del Estado con justicia y equidad (art. 95-9 C.P.) y la protección de la población de bajos ingresos frente a incrementos tributarios en bienes esenciales.

La Corte concluyó que la medida impugnada no vulneraba la Constitución, moderando la postura estricta que había adoptado en fallos anteriores sobre IVA y productos básicos. En su sentencia, declaró exequible la tarifa del 5%, al considerar que la reforma no era regresiva ni contraria a la progresividad del sistema tributario.

Para fundamentarlo, desarrolló una argumentación detallada: (1) solo se gravó a algunos productos de la canasta familiar, manteniendo muchos bienes esenciales excluidos o exentos; (2) el esquema de tarifas diferenciales se conservó, de modo que los bienes de primera necesidad quedaron sujetos a las tarifas más bajas (5% o 0%), reservando las tarifas generales (16% entonces) a bienes no básicos; (3) algunos alimentos básicos que ya tenían IVA incluso vieron reducida su tarifa en la reforma; (4) la ley definió con claridad cuáles nuevos bienes pasarían a pagar 5%, brindando seguridad jurídica; y (5) se amplió el programa de devolución del IVA a ciertos contribuyentes de bajos recursos.

Estos cinco factores demostraron, a juicio de la Corte, que la extensión del IVA estaba acompañada de medidas de mitigación y diferenciación necesarias para evitar cargas excesivas sobre los menos favorecidos.

En otras palabras, el tributo adicional no alcanzaba el umbral de confiscatoriedad porque su impacto se distribuyó equitativamente y con compensaciones, garantizando que la reforma no desnaturalizara la progresividad del sistema tributario en su conjunto. La Corte ratificó la constitucionalidad de la reforma de 2012, de modo que los productos de la canasta familiar identificados empezaron (o continuaron) a pagar IVA del 5%. En lo inmediato, esto significó un mayor número de bienes básicos gravados, aunque a tarifa reducida.

Sin embargo, en lo estructural la decisión consolidó una línea jurisprudencial flexible: la Corte se abstuvo de invalidar políticas tributarias generales siempre que no se evidencie un efecto confiscatorio manifiesto o una regresividad flagrante sin compensaciones.

La jurisprudencia posterior retomaría esta pauta de análisis global de la progresividad y la no confiscatoriedad, en vez de exámenes aislados de cada impuesto.

Sentencia C-657 de 2015 (M.P. Jorge I. Palacio)

Si bien el asunto concreto no versaba sobre un impuesto gravoso sino sobre una exclusión tributaria, la Corte (C-657, 2015) reiteró postulados generales del sistema tributario que incluyen la proscripción de impuestos confiscatorios. La equidad tributaria –pilar en el art. 363 C.P.– implica distribuir las cargas con proporcionalidad, evitando “*cargas excesivas*” para ciertos contribuyentes.

Como señaló la Corte, la equidad exige considerar la capacidad real de pago y que “*ningún gravamen*” imponga implicaciones confiscatorias. Este recordatorio jurisprudencial definió la confiscatoriedad en términos similares a decisiones anteriores:

un impuesto sería confiscatorio si absorbe la renta del contribuyente al punto de no dejarle utilidad o ingreso disponible.

No obstante, en este caso el énfasis estuvo en la equidad horizontal y la razonabilidad de las distinciones tributarias, porque se evaluaba un beneficio fiscal otorgado a un producto específico.

La sentencia C-657/15 examinó la constitucionalidad de una norma que excluía del IVA al asfalto, manteniendo gravado el concreto u otros insumos para vías (Ley 1607/2012, art. 38). Los demandantes consideraban que tal trato diferenciado podía vulnerar la igualdad y la equidad tributaria, al privilegiar a un sector (pavimentación con asfalto) frente a otros (constructores que usan concreto), sin justificación, lo que en teoría podría derivar en un beneficio fiscal arbitrario.

Aunque no se alegaba directamente la confiscatoriedad (pues excluir un bien del impuesto difícilmente lesiona derechos del contribuyente), sí se cuestionaba si la medida contrariaba los principios de justicia tributaria que impiden cargas desiguales injustificadas.

La Corte concluyó que la exclusión del IVA para el asfalto no violaba los principios constitucionales, al encontrar razones suficientes que la justificaban dentro del margen de decisión legislativa.

Aplicando una prueba leve de igualdad (propio de asuntos económicos y tributarios sin categorías sospechosas de discriminación), la Corte halló que la distinción perseguía fines legítimos de política pública: incentivar la infraestructura vial mediante la pavimentación con asfalto.

La sentencia resaltó que el legislador, al excluir el asfalto, buscó *“la generación de incentivos económicos para fomentar proyectos de infraestructura pública”*, lo cual se considera un propósito acorde con el interés general.

Estos motivos fueron considerados suficientes para superar un juicio de razonabilidad: la diferencia de trato tenía justificación y no implicaba arbitrariedad ni violación de la igualdad. En términos de equidad, la Corte indicó que conceder beneficios fiscales es válido siempre que se otorguen bajo parámetros generales y homogéneos, sin discriminaciones indebidas; en este caso, todos los productores de asfalto recibían el mismo trato, y la situación diferente de los productores de concreto se explicaba por razones aceptables de política fiscal.

Finalmente, se declaró exequible la norma acusada, conservando la exclusión del IVA para el asfalto. En la práctica, esto significó que dicho insumo continuó libre del impuesto, abaratando costos para proyectos viales, mientras que materiales alternativos siguieron gravados.

La sentencia, al enfatizar la razonabilidad de las medidas tributarias, también aporta al principio de no confiscatoriedad en sentido amplio: un sistema equilibrado, con cargas proporcionadas y beneficios justificados, previene escenarios de tributación opresiva o irracional que pudieran considerarse confiscatorios.

Sentencia C-117 de 2018 (M.P. Gloria Ortiz)

El eje del análisis fue el principio de igualdad y no discriminación, íntimamente ligado a la equidad y no confiscatoriedad tributaria. La Corte (C-117, 2018) abordó el tema de la tributación con perspectiva de género, al estudiar el IVA sobre productos de higiene femenina. Aquí, el principio de no confiscatoriedad asumió una faceta particular: garantizar que el sistema tributario no imponga cargas desproporcionadas a un grupo poblacional específico (las mujeres) en el acceso a bienes esenciales para su dignidad.

La equidad tributaria demandaba considerar las diferencias biológicas y sociales pertinentes, reconociendo que ciertas cargas, aunque menores en términos absolutos (un IVA del 5%), podían traducirse en barreras significativas para derechos fundamentales de un grupo históricamente marginado si no se justificaban plenamente.

En tal sentido, la Corte entendió que gravar productos sanitarios femeninos de uso inevitable podría vulnerar no solo el mínimo vital de mujeres de escasos recursos, sino también principios de dignidad humana, salud y autonomía corporal, todos componentes del Estado social de Derecho.

La sentencia examinó una demanda contra la Ley 1819 de 2016, específicamente la partida arancelaria 96.19 que imponía IVA (tarifa del 5%) a las toallas higiénicas y tampones. Estas provisiones, conocidas coloquialmente como el *“impuesto rosa”* o *“tampon tax”*, fueron cuestionadas por presuntamente discriminar a las mujeres y afectar de manera especial a las de menores ingresos.

Los demandantes alegaron que dichos productos de higiene menstrual son insustituibles para las mujeres, por lo cual gravarlos equivalía a cobrar un tributo por una condición biológica inherente (la menstruación), configurando una desigualdad de género en la carga tributaria. Además, argumentaron que encarecer estos bienes de primera necesidad femenina podía traducirse en excluir a muchas mujeres pobres de su acceso, lesionando su mínimo vital, salud e igualdad.

La Corte Constitucional declaró inexecutable el IVA del 5% sobre toallas higiénicas y tampones, al concluir que vulneraba la igualdad y la equidad tributaria. En su razonamiento, señaló que la norma impugnada *“discrimina a las mujeres cuando impone un gravamen por consumir productos insustituibles y que tocan con su dignidad”*, generando un impacto desproporcionado *“especialmente en las más pobres”*.

Esta afirmación recoge varios conceptos fundamentales como los artículos gravados son insustituibles, es decir, no existe alternativa para las mujeres, lo que elimina cualquier margen de elección frente al impuesto; que estos están vinculados a la dignidad humana, pues la gestión de la menstruación en condiciones salubres es parte de los derechos a la salud, a la integridad y al libre desarrollo de la personalidad; y que

la carga fiscal recaía únicamente sobre las mujeres, constituyendo una desigualdad estructural en el sistema tributario.

La Corte aplicó un escrutinio estricto de igualdad por involucrar una categoría sospechosa (el sexo) y derechos fundamentales, concluyendo que no había una justificación suficiente para mantener el IVA en estos productos. Ni consideraciones fiscales (recaudo) ni de política pública podían prevalecer sobre el deber de aliviar las cargas que impedían la igualdad real de las mujeres.

Asimismo, desde la óptica de la no confiscatoriedad y mínimo vital, la sentencia evidenció que para mujeres de bajos ingresos incluso un 5% adicional en estos bienes esenciales podía agravar la precariedad económica, máxime en ausencia de programas estatales que suplieran esa necesidad.

La decisión enfatizó la progresividad de género: el sistema tributario debe reconocer las diferencias relevantes (como las necesidades biológicas femeninas) para distribuir las cargas con justicia material. Gravar la menstruación equivalía a desconocer la capacidad de pago de las mujeres en situación de pobreza y a perpetuar desigualdades, resultando en una carga tributaria injusta y contraria a la Carta.

Esta sentencia produjo un cambio normativo inmediato: las toallas sanitarias y tampones pasaron a estar exentas del IVA, al declararse inexecutable la inclusión de la partida 96.19 en el impuesto. En la práctica, esto eliminó el componente del 5% en el precio de esos productos, aliviando el gasto para las consumidoras. Más allá del alivio económico, la decisión tuvo un profundo efecto simbólico y práctico en materia de equidad de género en la política fiscal.

La Corte estableció un precedente de aplicar el análisis de igualdad sustantiva en el campo tributario, ordenando al legislador tratar diferenciadamente situaciones diferenciadas (mujeres versus hombres en cuanto al consumo de estos bienes), para lograr una justicia tributaria con enfoque diferencial.

En términos del principio de no confiscatoriedad, este fallo extendió su alcance: reafirmó que un impuesto puede considerarse intolerable no solo por su cuantía global, sino también cuando recae sobre bienes que, de facto, no deben ser objeto de lucro estatal dada su naturaleza esencial para la dignidad humana.

En conclusión, la C-117 de 2018 unificó los principios de no confiscatoriedad, igualdad y mínimo vital para excluir de la órbita del IVA aquellos bienes cuya tributación compromete la realización efectiva de derechos fundamentales de grupos poblacionales específicos.

Sentencia C-592 de 2019 (M.P. Alberto Rojas)

La Corte (C-592, 2019) reitera los límites materiales a la potestad impositiva con base en la equidad y la no confiscatoriedad, pero enfatizando el análisis de razonabilidad legislativa. Según la jurisprudencia recordada en esta decisión, aunque el Congreso tiene un amplio margen para definir la estructura del IVA, dicho margen encuentra fronteras en los principios constitucionales: el tributo no debe imponer cargas excesivas que desconozcan la capacidad de pago ni crear tratamientos desiguales sin justificación.

La sentencia subraya que gravar bienes de primera necesidad es una decisión legítima en abstracto, siempre que *“no se adopte de manera indiscriminada”* y que vaya acompañada de una deliberación democrática adecuada, medición de sus efectos en el mínimo vital e igualdad real, y la existencia de políticas públicas efectivas que compensen el mayor costo para las personas de bajos ingresos.

Estas condiciones condensan el principio de no confiscatoriedad: evitan que un impuesto indirecto, como el IVA, termine por sacrificar el bienestar básico de la población vulnerable. En suma, la Corte reafirma que la prohibición de confiscatoriedad se vincula no solo a porcentajes confiscatorios, sino también a la ausencia de criterios de equidad al expandir las cargas tributarias.

En esta sentencia se alegaba una “*omisión legislativa relativa*” en la Ley 1819 de 2016, al haber gravado con la tarifa general del IVA (19%) ciertos alimentos básicos – específicamente los aceites y margarinas de consumo humano– sin otorgarles el tratamiento preferencial que recibieron otros bienes de la canasta familiar.

El accionante sostenía que al excluir de IVA o gravar con tarifas inferiores muchos productos de primera necesidad, pero no los aceites/margarinas, el legislador creó una desigualdad injustificada dentro de la canasta básica, contraviniendo la equidad horizontal y cargando desproporcionadamente a los consumidores de esos bienes.

En otras palabras, se argumentó que no eximir del impuesto a alimentos tan esenciales como los aceites constituían un olvido legislativo que lesionaba la igualdad y podía traducirse en una carga *de facto* confiscatoria para la canasta familiar, debido a la importancia de estos productos en la dieta básica.

El caso obligaba a la Corte a discernir si la diferencia de trato fiscal entre distintos bienes básicos tenía o no fundamento razonable, y si la gravación plena de aceites infringía los límites constitucionales antes mencionados.

La Corte concluyó que no se configuraba la omisión legislativa alegada y declaró exequible la norma en cuestión. En la sentencia, se reconoció que gravar los aceites y margarinas con la tarifa general obedeció a un fin constitucional legítimo: “*ampliar la base gravable para lograr un mayor recaudo*” destinado al bienestar general.

Este objetivo de política fiscal (aumentar ingresos públicos) se inscribe dentro de las finalidades aceptadas por la Constitución (arts. 95-9 y 363 C.P.), por lo que la medida superó el juicio de idoneidad y necesidad en la prueba o test de razonabilidad.

La Corte enfatizó dos razones medulares para negar la existencia de un trato inconstitucional: (i) la Constitución no consagra ningún mandato expreso que obligue a

eximir o tratar diferencialmente a los aceites y margarinas en el IVA, ni prohíbe gravarlos (es decir, no hay derecho adquirido o protección especial para ellos); y (ii) la aplicación de la tarifa del 19% fue general para toda la población, sin dirigirse a un grupo específico, lo que impide calificarla como discriminatoria o sospechosa desde el punto de vista de la igualdad.

En cuanto a la equidad, la Corte analizó si esta carga podía considerarse excesiva o irracional. A la luz de la jurisprudencia, se indicó que el legislador puede decidir gravar ciertos alimentos básicos siempre que observe las cautelas antes mencionadas (deliberación, gradualidad, compensaciones a vulnerables).

En este caso, aunque los demandantes señalaban la ausencia de compensación explícita para el alza de aceites, la Corte consideró que la medida se dio en el contexto de una reforma estructural integral que incluyó diversas compensaciones (por ejemplo, expansión de programas sociales financiados con el mayor recaudo, o la reducción de otros impuestos) –aspectos no desarrollados ampliamente en el fallo, pero inferidos de la legitimidad general de la reforma.

La sentencia C-592/19 mantuvo el IVA del 19% sobre los aceites y margarinas, reafirmando la estructura establecida por la reforma de 2016. En lo inmediato, los consumidores de estos productos no recibieron el alivio tributario que buscaba la demanda, y el Estado conservó la fuente de ingresos correspondiente.

Este fallo, determinó que no toda diferenciación en el tratamiento de bienes de la canasta básica constituye, per se, una violación de equidad o una medida confiscatoria; debe probarse una ausencia de razones objetivas o un impacto desmedido.

En términos del principio de no confiscatoriedad, esta decisión marcó un contraste con fallos como C-117/18: aquí la Corte no percibió en el IVA a los aceites un atentado contra el mínimo vital generalizado ni una afrenta a derechos fundamentales, sino una

carga que, aunque recaía sobre bienes de amplia necesidad, se podía soportar sin vaciar la subsistencia de la población.

Sentencia C-102 de 2021 (M.P. José F. Reyes)

La Corte (C-102, 2021) culmina este recorrido jurisprudencial reforzando el principio de no confiscatoriedad con un claro enfoque de igualdad material. Siguiendo la línea de 2018, reitera que el sistema tributario debe eliminar cargas desproporcionadas que recaigan sobre grupos específicos sin justificación, para asegurar tanto la equidad general como la protección de derechos fundamentales.

Se reafirmó en que la prohibición de confiscatoriedad incluye evitar que el Estado obtenga ingresos a costa de acentuar la desigualdad o de gravar condiciones inherentes a la persona.

En esta sentencia, la Corte incorpora además la noción de omisión legislativa contraria a la igualdad: la falta de inclusión de ciertos productos en un beneficio tributario, cuando son equivalentes a otros ya exentos, puede vulnerar el principio de equidad y resultar inconstitucional. Esto se relaciona con la no confiscatoriedad en cuanto una omisión así mantendría una carga tributaria injusta para un subgrupo de personas, potencialmente confiscatoria en sentido social (al obstaculizar su acceso a bienes básicos necesarios).

Esta sentencia fue provocada por una demanda que alegaba que el Congreso incurrió en una omisión inconstitucional al no incluir las copas menstruales en la exención de IVA otorgada en 2018 a toallas y tampones.

Tras el fallo de 2018, los productos tradicionales de higiene femenina quedaron exentos, pero las copas menstruales –un artículo reutilizable y ecológico que cumple la misma función– siguieron gravadas con IVA (5%). Los demandantes sostuvieron que esta diferencia carecía de sustento, pues las copas son “*productos similares*” a las

toallas higiénicas en uso y finalidad, y el no eximir las perpetuaba una desigualdad tributaria de género.

La situación planteaba, entonces, si el ámbito de protección definido en 2018 debía extenderse a otros bienes análogos para garantizar plenamente la igualdad y evitar que la carga fiscal recayera solo sobre quienes optaran por alternativas modernas de gestión menstrual. En otros términos, la pregunta jurídica era si mantener el IVA a las copas menstruales suponía continuar gravando de manera discriminatoria una necesidad básica femenina, contradiciendo los criterios ya asentados por la propia Corte.

En consonancia con su precedente, la Corte decidió cerrar la brecha. Extendió la exención del IVA a las copas menstruales, al concluir que la misma lógica de equidad e igualdad aplicada a toallas y tampones debía cubrir cualquier producto de higiene menstrual esencial.

La Sala Plena, con una votación mayoritaria (ocho votos a favor), declaró una exequibilidad condicionada del artículo pertinente del Estatuto Tributario, bajo el entendido de que la exención de IVA para productos de higiene femenina incluye a las copas menstruales y otros productos equivalentes.

De este modo, eliminó el vacío normativo que el legislador dejó en 2018. En su argumentación, la Corte reiteró los principios de equidad, igualdad y progresividad tributaria involucrados en este asunto, señalando que no podían vulnerarse al gravar a un grupo (usuarias de copas) por una alternativa higiénica que cumple la misma función que aquellos bienes ya exentos.

La omisión legislativa se consideró probada: no había razón para un trato fiscal distinto, y su existencia afectaba de forma discriminatoria a las mujeres que usan copas menstruales, gravando su dignidad y bienestar igual que ocurría con los demás productos antes de 2018.

La jurisprudencia colombiana ha señalado que ningún gravamen puede aplicarse de modo que afecte exclusivamente a las mujeres, pues ello vulnera los principios de igualdad. En la Sentencia C-117/18 la Corte Constitucional declaró inconstitucional la imposición de IVA a toallas higiénicas y tampones, al considerarlos bienes básicos e insustituibles para la dignidad de la mujer. De este modo, la Corte ha establecido que cuando el legislador concede beneficios tributarios para proteger derechos o grupos vulnerables, estos deben aplicarse de forma integral y coherente. Cualquier vacío o excepción que deje fuera ciertos productos de un grupo específico constituye una omisión que perpetúa la desigualdad original.

En Colombia el IVA ha experimentado sucesivas reformas. Por ejemplo, la Ley 383 de 1997 introdujo sanciones penales para quienes no consignaran el IVA recaudado a favor del Estado. En 1998 la Ley 488 redujo el listado de bienes excluidos del impuesto y la Ley 633 de 2000 elevó la tarifa general del impuesto del 15% al 16%, destinando el 20% del recaudo adicional a inversión social. Más adelante, la Ley 1430 de 2010 incluyó exenciones importantes, como la exención del IVA a los servicios de acceso a internet de los usuarios residenciales de estratos socioeconómicos 1,2 y 3. Este beneficio se orientó a fomentar la conectividad digital entre los hogares de bajos recursos.

Finalmente, la reforma estructural aprobada en el gobierno de Juan Manuel Santos en el año 2016 (Ley 1819) subió la tarifa general del IVA del 16% al 19%. Este último cambio se dio precisamente en medio de una crisis fiscal: la abrupta caída de precios del petróleo redujo drásticamente los ingresos del Estado (por ejemplo, se reportó una pérdida de cerca de \$24 billones entre 2014 y 2016), de modo que el Gobierno buscó compensar vía aumentos tributarios. (Berdejo Giovanetti & Villasmil Molero, 2019, pág. 170).

Acorde con Castilla Hernández y otros (Castilla Hernandez, Ospina Gómez, & Sepulveda Carvajal, 2017), citando al DANE, la subida del IVA al 19% tuvo un impacto

especialmente severo en los hogares de menores ingresos. Esto porque los estratos 1 y 2 cuentan en promedio con ingresos cercanos a un salario mínimo y dedican gran parte de su gasto al consumo básico (alimentos, vivienda, servicios). Estudios del DANE citados por esos autores muestran que el alza de tres puntos porcentuales en el IVA absorbió cerca del 43% del incremento del salario mínimo en 2017, reduciendo así sensiblemente el poder adquisitivo de las familias más pobres. En otras palabras, el ajuste salarial quedó casi anulado por el mayor costo de la canasta básica gravada por el IVA. Este efecto regresivo, previsto por el mismo DANE, obligó a revisar cuánto del gasto familiar va al IVA y pone en evidencia tensiones con el principio de equidad tributaria.

Es claro entonces, conforme a las sentencias expuestas y la evolución del IVA. Que este constituye un impuesto con un impacto directo en la calidad de vida de los ciudadanos, especialmente en los de bajos recursos, sobre todo si tenemos en cuenta que estos últimos son los que deben pagar una mayor proporción sobre su ingreso, aumentando de esta manera la desigualdad económica.

Frente a este panorama, para efectos de fortalecer el principio de no confiscatoriedad en materia tributaria, el trabajo propone, por ejemplo, que una tarifa efectiva —es decir, el porcentaje real del ingreso absorbido por un impuesto— superior al 50% debe considerarse confiscatoria, aun cuando solo aplique a circunstancias específicas. Este criterio busca impedir que, bajo el pretexto de tributos extrafiscales, el Estado imponga gravámenes desproporcionados a determinados bienes o grupos (como sucedió con la incompatibilidad de deducción de las regalías o el IVA solo a productos femeninos). Con ello se promovería que cualquier política fiscal que aumente el IVA evalúe no solo la tarifa nominal, sino su impacto real en la economía de los contribuyentes.

En el caso concreto del IVA, su confiscatoriedad no puede medirse únicamente por el porcentaje tarifario nominal (19%), sino por el efecto real sobre los ingresos de las familias, especialmente de los estratos 1, 2 y 3. Por la naturaleza regresiva del impuesto, estos hogares destinan una mayor parte de sus escasos recursos al IVA. De hecho, se plantea que si se demuestra que alrededor del 30% del ingreso familiar se va en el pago del IVA, ello bastaría para calificarlo como confiscatorio. En definitiva,

conforme a la evolución normativa y jurisprudencial expuesta, el IVA tiene un impacto directo y relevante en el bienestar de los ciudadanos más vulnerables. Para evitar que esta carga fiscal se torne confiscatoria, es imperativo establecer límites jurisprudenciales claros sobre hasta dónde puede llegar la tarifa efectiva de este impuesto en la práctica.

Acorde con las reformas analizadas y la jurisprudencia, se considera que es razonable exigir que toda política fiscal evalúe la carga real sobre los estratos más vulnerables y evite tasas efectivas que puedan calificarse como confiscatorias, garantizando así la equidad y la protección constitucional de la propiedad.

CONCLUSIONES.

Podemos inferir que no existe un criterio jurisprudencial específico que permita afirmar que el IVA en Colombia sea confiscatorio. Sin embargo, pese a que Colombia tiene la tercera tasa de IVA más alta de Suramérica (19%), en la situación actual este impuesto no presenta carácter confiscatorio.

Esta conclusión se sustenta, en primer lugar, en el hecho de que la tarifa del IVA (19%) está muy por debajo de umbrales considerados confiscatorios en otras jurisdicciones: mientras la Corte Suprema de Argentina ha señalado un límite cercano al 33%, el Tribunal Federal de Alemania alrededor del 50%, y la jurisprudencia del Tribunal Constitucional de España considera confiscatorio un tributo que agota la riqueza imponible (es decir, grava el 100% de la base), el IVA colombiano (19%) se encuentra lejos de absorber una fracción sustancial de la riqueza o renta, por lo que no alcanza niveles confiscatorios bajo estos criterios internacionales.

Además, el diseño técnico del impuesto permite descontar el IVA pagado en etapas previas de producción o comercialización, evitando con ello la acumulación del tributo en cada eslabón de la cadena productiva. Esta posibilidad de compensación impide que se configure un efecto en cascada, lo cual constituye un blindaje estructural frente a la confiscatoriedad. Cabe recordar, a modo de contraste, que, en el caso del impuesto nacional al consumo sobre bienes inmuebles, la ausencia de este mecanismo

llevó a su inexecutable, al considerar la Corte que su diseño afectaba la justicia y equidad tributaria conforme a la sentencia C-593 del 2019.

Ahora bien, si bien el modelo actual del IVA no presenta características confiscatorias, la jurisprudencia constitucional ha trazado algunos límites materiales que actúan como salvaguardas frente a eventuales excesos. La Corte ha advertido que el impuesto podría tornarse inconstitucional cuando impone cargas excesivas a un grupo poblacional específico (Sentencias C-117/18, y C-102/21), como ocurrió en las decisiones que protegieron los derechos de las mujeres en el acceso a productos de higiene menstrual.

Asimismo, se ha considerado confiscatoria aquella situación en la que el tributo termina absorbiendo la totalidad de las utilidades de una actividad económica particular (Sentencia C-489/23), o cuando se produce un alza tributaria súbita que afecta bienes antes excluidos, generando un incremento generalizado de precios que repercute negativamente en el bienestar de los consumidores.

En este sentido, resulta pertinente observar el caso de la gasolina, bien que actualmente se encuentra gravado con una tarifa reducida del 5 %. En razón, a que este insumo tiene una alta incidencia en toda la cadena productiva, cualquier incremento en su tributación podría trasladarse de forma transversal a otros sectores, generando presiones inflacionarias y afectando a los consumidores finales.

De hecho, según cálculos del *Portafolio*, una eventual alza del IVA aplicado a los combustibles podría elevar la inflación anual entre un 0,4 % y un 1,0 %, lo que demuestra que incluso decisiones fiscales técnicamente justificadas pueden tener efectos adversos que, si no se gestionan con criterios de equidad, podrían contravenir el principio de no confiscatoriedad. (Acosta, 2025)

En síntesis, aunque la Corte no ha definido una fórmula numérica rígida que permita identificar cuándo un impuesto es confiscatorio, puede afirmarse que el IVA, en su

configuración actual, respeta los límites constitucionales en materia de capacidad contributiva, proporcionalidad y equidad.

No obstante, cualquier reforma que pretenda ampliar su base o aumentar su tarifa debe evaluarse con rigor, incorporando mecanismos correctivos que eviten trasladar cargas desproporcionadas a sectores vulnerables. Solo de esta manera será posible preservar la legitimidad del sistema tributario, asegurar su sostenibilidad fiscal y proteger, al mismo tiempo, los derechos fundamentales de quienes lo sostienen.

De igual manera, cualquier impuesto con una tarifa efectiva superior al 50% debe ser considerado confiscatorio. Respecto al impuesto al valor agregado, si se demuestra un impacto en el 30% del ingreso de los estratos 1, 2 y 3, debe también ser considerado confiscatorio. Estos criterios, sustentados en la jurisprudencia y en el impacto real del tributo sobre los más vulnerables, permitirían a futuro delimitar con mayor certeza cuándo un impuesto deja de ser legítimo y comienza a afectar de manera desproporcionada la capacidad económica de los ciudadanos.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.

05001-23-33-000-2024-00743-01, 29319 (Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta 24 de Octubre de 2024).

11001-03-24-000-2009-00630-00 (Consejo de Estado, Sección Primera 17 de Marzo de 2022).

41001-23-31-000-2006-00485-01, 18997 (Sección Cuarta, Sala de lo Contencioso Administrativo, Consejo de Estado 18 de Julio de 2013).

Acosta, J. (2 de Septiembre de 2025). Peso de impuestos en costo de vida: por qué se dispararía inflación con la tributaria. *Portafolio*.

Atencio Valladares, G. (2016). *El principio de no confiscación en materia tributaria*. Bogotá: Instituto Colombiano de Derecho Tributario.

Banco BBVA. (Septiembre de 08 de 2024). *Sales Tax ¿El IVA Americano?* Obtenido de <https://www.bbva.com/es/sales-tax-iva-americano/>

Berdejo Giovanetti, E., & Villasmil Molero, M. (16 de 07 de 2019). Reflexión histórica sobre el IVA en Colombia y sus implicaciones en la jurisprudencia nacional. *Juridicas CUC*, 163-186. Obtenido de JURIDICAS CUC.

C-100, D-9504 (Corte Constitucional 26 de Febrero de 2014).

- C-102, D-13634 (Corte Constitucional 21 de Abril de 2021).
- C-117, D-12128 (Corte Constitucional 14 de Noviembre de 2018).
- C-173 , D-7819 (Corte Constitucional 10 de Marzo de 2010).
- C-388, D-11035 (Corte Cosntitucional 27 de Julio de 2016).
- C-489, D-15097 (Corte Constitucional 16 de Noviembre de 2023).
- C-592, D-13131 (Corte Constitucional 5 de Diciembre de 2019).
- C-593, D-13260 (Corte Constitucional 5 de Diciembre de 2019).
- C-593-19, D-13260 (Corte Constitucional 5 de Diciembre de 2019).
- C-657, D-10662 (Corte Constitucional 21 de Octubre de 2015).
- Castilla Hernandez, J., Ospina Gómez, C., & Sepulveda Carvajal, A. (2017). *Analisis del impacto generado por el aumento del impuesto al valor agregado en la ley 1819 de 2016 en la población estrato 2 en la ciudad de Bogotá*. Obtenido de Universidad Javeriana: <https://apidspace.javeriana.edu.co/server/api/core/bitstreams/8300b2f3-b70d-4868-92a7-0329270793c5/content>
- Colorado, J. (14 de junio de 2025). La nueva reforma tributaria revisará las exenciones del IVA y el impuesto al consumo. *La Republica*.
- Dominguez Crespo, C. (2009). The "ability to pay" as a fundamental right: Rethinking the foundations of tax law. *Mexican Law Review*, 49-65.
- Duque Marquez, I. (2 de Septiembre de 2019). *Canal de YouTube- Presidencia de la Republica* . Obtenido de You Tube: <https://www.youtube.com/watch?v=JnWgzDd80UE&t=11s>
- Garcia-Pelayo y Gross, R. (1988). *Pequeño Laurousse Ilustrado*. Madrid: Alianza Editorial.
- Heine, A., Arguello, F., Camus , S., Buzeta, A., & José, B. (28 de Octubre de 2024). <https://www.dlapiper.com/>. Obtenido de dlapiper: <https://www.dlapiper.com/es-cl/insights/publications/2024/10/chile-enacts-new-tax-reforms-as-part-of-fiscal-pact>
- Herrera Molina, P. (2000). *El Minimo Personal y Familiar en el Impuesto sobre la renta de las personas fisicas*. IEF-Marcial Pons.
- Instituto Colombiano de Derecho Tributario. (2019). *IBFD Glosario Tributario Internacional*. Bogota: Instituto Colombiano de Derecho Tributario.
- Joaquin, A. (1990). *Principios Generales del Derecho y su consagración constitucional*. Madrid: Civitas.
- Kagan, J. (22 de Agosto de 2024). *Impuesto pigouviano: definición, propósito, cálculo y ejemplos*. Obtenido de Investopedia: <https://www.investopedia.com/terms/p/pigoviantax.asp>
- Leyva Muñoz, A. E. (24 de Febrero de 2023). *Corte Constitucional* . Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/secretaria/archivo.php?id=53300>

- Mengden, A. (2025). *VAT Rates in Europe, 2025*. Tax Foundation Europe.
- Moreno Fernández, J. (06 de Marzo de 2019). La prohibición de confiscatoriedad como límite tributario. *Revista Técnica Tributaria No 124*.
- Octavio, J. (2002). *Principios del Derecho Tributario Venezolano*. Caracas: Academia de Ciencias Políticas y Sociales.
- Oficio 4230, 4230 (Dirección Impuestos y Aduanas Nacionales 26 de Febrero de 2015).
Obtenido de normograma.dian.gov.co:
https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/oficio_dian_4230_2015.htm#:~:text=Los%20fundamentos%20se%20encuentran%20dentro%20de%20los,la%20Corte%20Constitucional%20se%20ha%20pronunciado%20entre
- Pardo Schlesinger, C. (24 de Abril de 2023). *Corte Constitucional*. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/secretaria/archivo.php?id=55607>
- Pérez de Ayala Becerril, M. (1986). *Los Principios de Justicia del impuesto en la Constitución Española. Fiscalidad y Constitución*. Madrid: Consejo Superior de Camarás, Comercio, Industria y Navegación de España .
- Prieto Barrios, J. (2023). *Estatuto Tributario*. Medellín: Leyer.
- STC español número 150/1990, RTC 1990/150 (Tribunal Constitucional de España 4 de Octubre de 1990).
- Valdivieso Arteaga, E. (1999). *El programa constitucional tributario en el marco de la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia venezolana* . Caracas: Torino.
- Zuppello, M. (11 de julio de 2024). Se aprobó la reforma tributaria en Brasil: 27,1 % de IVA, carne en la canasta básica y medicinas gratuitas. *Infobae*.