

## Derecho tributario

un análisis de los principios que soportan la  
materia en Colombia



Javier Zúñiga Velasco  
Julián David Guachetá Torres  
Compiladores



# **Derecho Tributario**

## **un análisis de los principios que soportan la materia en Colombia**

Javier Zúñiga Velasco  
Julián David Guachetá Torres

*Compiladores*



Derecho tributario : un análisis de los principios que soportan la materia en Colombia / [autores, Rina Mónica Urbano ... et al.] ; Javier Zúñiga Velasco, Julián David Guachetá Torres, compiladores. -- 1a ed. en español. -- Popayán : Sello Editorial Uniautónoma del Cauca, 2022. p. – (Investigaciones)

ISBN 978-958-8614-62-5 (impreso) -- 978-958-8614-63-2 (digital)

1. Derecho fiscal - Investigaciones - Colombia 2. Hacienda pública - Aspectos jurídicos Investigaciones - Colombia I. Urbano Cano, Rina Mónica II. Zúñiga Velasco, Javier, compilador, comp. III. Guachetá Torres, Julián David, compilador, comp. IV. Serie

CDD: 343.86104 ed. 23

CO-BoBN- a1090078

© Corporación Universitaria Autónoma del Cauca, 2022

© Javier Zúñiga Velasco, Julián David Guachetá. (Compiladores)

© Rina Mónica Urbano Cano , Jorge Eliecer Contreras Albarracín, Carlos Rodolfo Estupiñán Sanabria, Pablo Andrés Tomassoni Ruiz, Karen Tatiana Rodríguez Arcos, Valeria Zemanate Camacho, Luz Divey Rodríguez Quilindo, Rodolfo Alexander Betancur Salazar, Henry Javier Hernández Velasco, Lina Marcela Cárdenas Rojas, Didier Quiñones Salas, Juan Felipe Camayo Bermeo, Liset Katiana Casamachin Dagua, Javier Humberto Palacios, Sonia Cecilia Agredo Urbano, Johana Andrea Delgado Dacto, Elizabeth Constanza Quiñonez, Solangi Reyes Sevillano, Victoria Catherine Narváez Achicanoy, Diana Patricia Quiñones Sánchez, Luz Daney Quina Solano, Anyi Zuleima Bolaños Ruiz , Dora Cristina Chambo Álvarez, Karen Tatiana Arroyave Gómez, Jaime Herney Añasco Ruiz, Jeison Estiben Dorado , Lina Marcela Chilito Gaitán, Jorge Ernesto Florez Martínez, Sebastián Andrés Imbachi Cerquera, Elizabeth Gabriela Muñoz Salazar, José Luis Rodríguez Noguera, Estefanía Valencia Perea, Leslie Arroyo López. (Autores)

ISBN Impreso: 978-958-8614-62-5

ISBN Digital: 978-958-8614-63-2

Primera edición en español

Sello Editorial Uniautónoma del Cauca [mayo], 2022



Uniautónoma  
DEL CAUCA

Diagramación: William Chará Ordóñez

Corrección de estilo: Julián David Guachetá Torres

Diseño de carátula: William Chará Ordóñez

Sello Editorial Uniautónoma del Cauca

Serie: Investigaciones

Editor General de Publicaciones: Ramsés López Santamaría, Vicerrector de Investigación

Calle 5 No. 3-85

Popayán, Colombia

Teléfono: PBX: 8213000 - Fax: 8214000

<https://www.uniautonoma.edu.co/>

Info copia: 1 copia disponible en la Biblioteca Nacional de Colombia Existencias

Biblioteca Nacional de Colombia Copia Material Localización

1 Libro Electrónico Biblioteca Nacional

Reservados todos los derechos. No se permite reproducir, almacenar en sistemas de recuperación de información, ni transmitir alguna parte de esta publicación, cualquiera que sea el medio empleado: electrónico, mecánico, fotocopia, etc., sin permiso previo de los titulares de los derechos de la propiedad intelectual.

IMPRESO EN COLOMBIA

PRINTED IN COLOMBIA

## Contenido

<b>Presentación</b> .....	7
<b>Introducción</b> .....	9
<b>Estructura del sistema tributario en Colombia</b> .....	11
<i>Rina Mónica Urbano Cano</i>	
<i>Jorge Eliecer Contreras Albarracín</i>	
<i>Carlos Rodolfo Estupiñán Sanabria</i>	
<i>Pablo Andrés Tomassoni Ruiz</i>	
<b>¿Qué es tributo?</b> .....	19
<i>Karen Tatiana Rodríguez Arcos</i>	
<i>Valeria Zemanate Camacho</i>	
<i>Luz Divey Rodríguez Quilindo</i>	
<b>Derecho tributario y hacienda pública</b> .....	27
<i>Rodolfo Alexander Betancur Salazar</i>	
<i>Henry Javier Hernández Velasco</i>	

<b>Principio de legalidad en materia tributaria .....</b>	<b>35</b>
<i>Elizabeth Gabriela Muñoz Salazar</i>	
<i>José Luis Rodríguez Noguera</i>	
<i>Estefanía Valencia Perea</i>	
<i>Leslie Arroyo López</i>	
<b>Principio de eficiencias tributaria .....</b>	<b>43</b>
<i>Lina Marcela Cárdenas Rojas</i>	
<i>Didier Quiñones Salas</i>	
<i>Juan Felipe Camayo Bermeo</i>	
<i>Liset Katiana Casamachin Dagua</i>	
<b>Principio de equidad e igualdad tributaria .....</b>	<b>51</b>
<i>Javier Humberto Palacios</i>	
<i>Sonia Cecilia Agredo Urbano</i>	
<i>Johana Andrea Delgado Dacto</i>	
<i>Elizabeth Constanza Quiñonez</i>	
<b>Principio de la no confiscatoriedad .....</b>	<b>59</b>
<i>Solangi Reyes Sevillano</i>	
<i>Victoria Catherine Narváez Achicanoy</i>	
<i>Diana Patricia Quiñones Sánchez</i>	
<i>Luz Daney Quina Solano</i>	
<b>El principio de progresividad .....</b>	<b>69</b>
<i>Anyi Zuleima Bolaños Ruiz</i>	
<i>Dora Cristina Chambo</i>	
<i>Karen Tatiana Arroyave Gómez</i>	
<i>Jaime Herney Añasco Ruiz</i>	
<b>Principio del debido proceso tributario .....</b>	<b>77</b>
<i>Jeison Estiben Dorado</i>	
<i>Lina Marcela Chilito Gaitán</i>	
<i>Jorge Ernesto Florez Martínez</i>	
<i>Sebastián Andrés Imbachi Cerquera</i>	

## Presentación

Este libro de divulgación es producto de la iniciativa de los profesores Javier Zúñiga Velasco y Julián David Guachetá Torres, quienes gracias a la ayuda, compromiso y disciplina de los y las estudiantes de noveno semestre del Programa de Derecho, de la Corporación Universitaria Autónoma del Cauca, y en el desarrollo del curso Legislación Tributaria y Hacienda Pública del segundo periodo de 2021, emprendieron un proceso de publicación universitaria, el cual tiene por objetivo ser el insumo de posteriores cursos o investigaciones tanto en la Corporación Universitaria Autónoma del Cauca como cualquier otra institución que requiera la información que aquí se presenta.

Así las cosas, este libro presenta y analiza con normatividad, jurisprudencia y doctrina actualizada al Derecho Tributario en Colombia de manera general, en la primera parte, se explica la estructura del sistema tributario y algunos conceptos fundamentales de la materia, en la segunda parte, se analizan los principios que soportan y definen las características de esta rama del derecho, se debe indicar que la información que aquí se presenta está debidamente citada y referenciada en la parte final de cada uno de los capítulos.

El libro que aquí se presenta además de lo anterior, busca ser el punta pie inicial de varias publicaciones en los distintos cursos del programa de derecho, por medio de los cuales se incentiva la investigación, la lectura y escritura rigurosa de los y las estudiantes, de esta forma, este libro es la muestra de que los y las estudiantes, profesores y administrativos pueden y deben trabajar de manera conjunta en la elaboración de materia de consulta e investigación al interior de la Corporación Universitaria Autónoma del Cauca.

Finalmente, se agradece la valiosa colaboración de la Vicerrectoría de Investigaciones, en cabeza del Doctor Ramsés López Santamaría, de la Decanatura de Ciencias Sociales y Humanas, a su decano, el Doctor Juan Pablo Sterling Casas, al profesor William Darío Chará Ordoñez por la diagramación y diseño del libro, y especialmente a los y las estudiantes de programa de derecho de noveno semestre del curso Legislación Tributaria y Hacienda Publica segundo periodo de 2021, por hacer un esfuerzo adicional en el desarrollo cotidiano de su ejercicio académico que hoy se ve materializado en su libro.



## Introducción

Para el Estado colombiano, desde la Constitución Política del año 1991, y con el reconocimiento del Estado social de derecho se han delimitado los derechos de los administrados, al igual que sus obligaciones, fijando como cargas, la imposición tributaria soportada en beneficio de las garantías mínimas, por esta razón, este libro hace una exposición de los principios constitucionales que definirán el alcance y características de las normas tributarias.

Si bien existe la obligatoriedad de aportar para los fines del Estado por medio de la tributación tal como lo prevé el artículo 95 de la carta, para permitir el cumplimiento de las obligaciones estatales en beneficio común, lo cierto es que estas cargas deben estar enmarcadas en los principios mínimos de justicia y equidad. De esta manera el artículo 95 de la Constitución Política de Colombia establece que:

Artículo 95. La calidad de colombiano enaltece a todos los miembros de la comunidad nacional. Todos están en el deber de engrandecerla y dignificarla. El ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en esta Constitución implica responsabilidades. Toda persona está obligada a

cumplir la Constitución y las leyes. Son deberes de la persona y del ciudadano: Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad. (Constitución Política de Colombia)

El ejercicio de los derechos a los cuales tienen acceso todos los colombianos se acompaña de diversas obligaciones, combinadas entre sí por los efectos económicos y patrimoniales, los cuales son definidos por las normas sustantivas previamente aprobadas por el legislador en amparo de los principios aplicados a la tributación. El arbitrio para ejercer el poder tributario por parte del legislador no puede ser desmedido e ilimitado, para no afectar los intereses de los administrados, más cuando la fiscalidad busca el cumplimiento de los fines del Estado, este no debe ser herramienta contra los mismos.

El poder tributario que impera en el legislador, al amparado de la soberanía no es ilimitado ni desmedido, ya que las imposiciones a las cuales se somete a los administrados se acompañan en el ejercicio libre y autónomo de la autodeterminación, sin que por ello se incumplan las cargas fiscales, siendo los principios utilizados al promulgar las leyes, los pilares para una normatividad orientada por la equidad.

Así, la clasificación de los tributos pasa a ser un instrumento que, sin limitar la libertad, permite a los administrados realizar sus derechos fundamentales y reclamar del Estado la satisfacción de sus necesidades, dado que la administración en ejercicio del Estado social de derecho debe garantizar el cumplimiento de sus fines.

Si bien, los principios no son leyes, si delimitan las prerrogativas del Estado para hacer efectiva su poder fiscalizador, sin vulnerar los derechos de quienes estarán bajo el imperio de los tributos, quienes dentro de una sociedad se aspiran tener libertad, solidaridad y justicia, en la debida medida que el sistema tributario permita el recaudo necesario para el cumplimiento de los fines estatales. La constitución política esboza algunos de los principios de que amparan la tributación, los cuales en el desarrollo del presente trabajo se desarrollan e interpretan según los presupuestos de las altas cortes, en representación y reconocimiento de su efectividad.

*Javier Zúñiga Velasco*

# 1

Capítulo

## Estructura del sistema tributario en Colombia

*Rina Mónica Urbano Cano*

*Jorge Eliecer Contreras Albarracín*

*Carlos Rodolfo Estupiñán Sanabria*

*Pablo Andrés Tomassoni Ruiz*

El origen de la tributación en Colombia es tan antiguo como el país mismo, cuando la parte del continente donde actualmente está Colombia fue colonizado, se impusieron las capitulaciones como una medida de tributo, siendo fiel al sistema tributario Europeo que se manejaba en ese momento; en 1820 el gobierno de Francisco de Paula Santander estableció la tributación directa, el cual era un modelo inglés que en su momento no tuvo el éxito esperado, por la situación de conflicto y de guerra interna que se atravesaba, pero lejos de ser totalmente un fracaso ayudó a sentar las bases para diseñar un mecanismo efectivo y así recaudar los impuestos necesarios que sustentarían el desarrollo del país, como indica De Mayoralgo, ya en el año 1918 se logró establecer el impuesto a la renta cuyo origen real se dio con la creación de la tributación Media Annata, este era un:

Impuesto de la época de la conquista que consistía en el recaudo de dinero que se le hacían a los trabajadores públicos por trabajar y que en inicio se

cuantifico en el 50% del valor del salario y luego fue mermando hasta lograr un porcentaje racional que duro hasta la creación del impuesto a la renta (2007).

Para un país, es muy importante lograr que una estructura de tributación se ajuste a las necesidades reales de una comunidad, y la proyección que tienen para las mismas en el Plan Nacional de Desarrollo, esta proyección no solo se alcanza con un alto compromiso del Estado cumpliendo con su función social, si no también, con la concientización que tiene la base social de pagar los tributos para que el Estado pueda financiarse, siempre pensando en el desarrollo del país, para ello toda decisión con respecto al tributo debe estar razonado bajo los principios que fundamenten la existencia de las obligaciones tributarias y los administradores en el uso razonable de los recursos, es así como en Colombia, se encuentra definido constitucionalmente el origen de los tributos en el numeral 9 del artículo 95 de la Carta Magna: Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad (Constitución Política, 1991).

Adicional a lo anterior, se tiene que un sistema tributario se aplica para un lugar (País-Estado) y en un tiempo determinado, esto en el entendido que tanto la sociedad como sus necesidades son variables, sin hablar de las influencias internacionales a causa de la globalización. Al referirnos a un sistema implica que concurren elementos diferentes, que estos convivan se complementen y se enlacen, para ello son necesarios tener en cuenta ocho principios que orientan el sistema tributario, el primero es la Justicia y equidad, este principio se encuentra en el artículo 95 de la constitución política de Colombia; le sigue el principio de Legalidad el cual busca generar estabilidad para que el sistema tributario sea predecible brindando seguridad jurídica; el tercer principio es el de progresividad; seguido por el de irretroactividad que esta normado por el artículo 365 de la Constitución Política de Colombia; otro de los principios es el de simplicidad; seguido por el de eficiencia que como su nombre lo indica busca una relación de eficiencia entre la recaudación y la ejecución de costos y gastos de la administración; se continua con el principio de Reserva de ley; por último y no menos importante se tiene el principio de generalidad el cual contempla ser neutrales, promover la economía con el fin de no afectar las decisiones de agentes económicos específicos; es así como, Alberto Benegas entiende el Sistema Tributario como un conjunto de tributos, en especial de impuestos, coordinados y armonizados entre sí en función de objetivos fiscales o extra-fiscales determinados (2021).

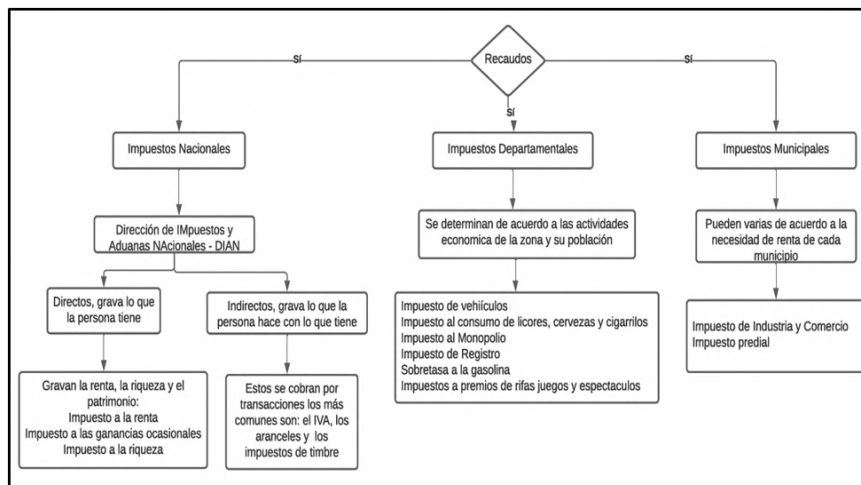
El sistema tributario que actualmente tiene Colombia, esta soportado en la

soberanía del Estado, así mismo, se ha brindado por la Constitución la soberanía de las entidades territoriales, en relación a los impuestos del Estado se puede afirmar que son recaudados de manera exclusiva por la Dirección de Impuestos Nacionales (DIAN), estos impuestos se clasifican en directos los cuales son recaudado por el gobierno, gravan la renta, la riqueza y/o el patrimonio del ciudadano, entre ellos están el impuesto de renta que grava la utilidad de personas naturales y jurídicas, el impuesto predial que es el gravamen por tener un bien mueble; también están los impuestos indirectos, estos impuestos son cobrados cuando el ciudadano realiza una transacción, y recaen sobre las cosas, los productos, los bienes y servicios que se consumen, por ejemplo al realizar una compra se debe pagar el IVA, al realizar una transferencia bancaria se paga el 4X1000, etc.

Cuando el Gobierno Nacional presenta una reforma tributaria, los cambios en los impuestos tienen unos tiempos distintos, en ese sentido, Carlos Rodríguez, vocero del Instituto Nacional de Contadores Públicos explica que: los cambios que se lleguen a hacer en impuestos directos como Renta o Cree se deben aplicar en el año gravable siguiente y no inmediatamente, en cambio, los impuestos indirectos como IVA o 4x1000 si se pueden aplicar los cambian inmediatamente porque es un impuesto de carácter instantáneo (2021).

Por otro lado, los impuestos que son sobrados por las entidades territoriales, se circunscriben a la jurisdicción de cada departamento y municipio, estos son establecidos y cobrados de acuerdo a la conveniencia de cada ente territorial y su objetivo principal es dar liquides a las arcas del departamento y municipio respectivamente.

Gráfico 1. Estructura del Sistema Tributario Colombiano



Fuente: Elaboración propia

A nivel jurisprudencial la Corte Constitucional en Sentencia C-278 de 2019, establece el tributo en la norma y jurisprudencia colombiana así: en el derecho colombiano la Naturaleza jurídica del tributo, constituye el eje fundamental del análisis de constitucionalidad de la norma acusada, propuesto en la demanda de la referencia. En ese sentido, para Sainz de Bujanda el tributo es: “una obligación de realizar una prestación pecuniaria a favor de un ente público para subvenir a las necesidades de éste, que la ley hace nacer directamente de la realización de ciertos hechos que ella misma establece.” (2019).

De igual forma la doctrina nacional ha entendido los tributos como aquellas prestaciones:

Pecuniariamente valuales que el Estado o una comunidad supranacional exige con fundamento en el deber de colaboración, en ejercicio de su poder tributario y en virtud o por medio de una ley o de una decisión o acto jurídico comunitario, para cubrir sus gastos corrientes y de inversión y, en general, para obtener la realización de sus fines (Sentencia C-278, 2019).

De igual forma no existe en la Constitución una definición precisa del concepto de tributo, al que en ocasiones se denomina de manera general contribución, impuesto, entre otras. Es así como el artículo 338 de la Carta establece que:

En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos (Constitución Política, 1991).

En consecuencia, el artículo 150 numeral 12 del texto Superior consagró como función del Congreso de la República la de: “Establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley.” De lo cual, ante la amplitud de la Constitución a la hora de considerar el concepto de tributo, el mismo ha sido decantado por esta Corporación en el sentido de que:

Tiene aquí un alcance genérico y hace referencia a todo lo relacionado con los ingresos corrientes de la Nación - tributarios y no tributarios-, incluye

pues, impuestos, tasas y contribuciones como parece corresponder al sentido natural y obvio de la norma (Constitución Política, 1991).

Así las cosas, para la Corte el concepto de tributo en la Constitución hace referencia al género, que comprende los impuestos, tasas y contribuciones, lo que implica una visión amplia de la definición de las cargas impositivas, en conclusión, el concepto de tributo en la Constitución y como ha sido entendido por la Corte, comprende un sentido amplio y genérico, pues en su definición están contenidos los impuestos, tasas y contribuciones, también constituye un ingreso público destinado al financiamiento de la satisfacción de las necesidades por parte del Estado a través del gasto, tiene origen en la ley como expresión de la “potestad tributaria” derivada del “poder de imperio”, además de ser una manifestación del principio de representación popular; y por ultimo su naturaleza es coactiva. En esta misma línea, la Sentencia C-465 de 1993 definió el impuesto como:

Un ingreso tributario que se exige sin contar con el consentimiento directo del obligado y sin consideración al beneficio inmediato que el contribuyente pueda derivar de la acción posterior del Estado. Es, pues, un acto que implica la imposición de un deber tributario para un fin que pretende satisfacer el interés general; este deber es señalado unilateralmente por la autoridad del Estado y el obligado no señala el destino del tributo, sino que su acto se limita a una sujeción a la autoridad que lo representa mediatamente a él, de suerte que el fin, de una u otra forma, no sólo es preestablecido por la expresión de la voluntad general, sino que vincula al contribuyente, en cuanto éste se beneficia del bien común que persigue toda la política tributaria (1993).

De igual forma le correspondía a la Corte Constitucional en la Sentencia C-465 de 1993 en cual debía decidir, como parte del problema jurídico, si un tributo recaudado por una Superintendencia era impuesto o tasa, y concluyó que consistía en una tasa. Siendo así como, en Sentencia C-577 de 1995, la Corte estableció que:

Los impuestos se cobran indiscriminadamente a todo ciudadano y no a un grupo social, profesional o económico determinado. Si no que se trata de una imposición obligatoria y definitiva que no guarda relación directa e inmediata con la prestación de un bien o un servicio por parte del Estado al ciudadano. En otros términos, los impuestos no incorporan una

contraprestación directa a favor del contribuyente. Por ello, en principio, los ingresos recaudados mediante impuestos no tienen destinación específica, pues el Estado dispone de ellos para atender las cargas públicas, de acuerdo a criterios y prioridades políticas que no necesariamente coinciden con los de cada contribuyente (1995).

De igual manera señala la corte constitucional en la anterior sentencia que El principio de equidad tributaria de que trata el artículo 363 de la Constitución opera como límite a la potestad impositiva del Legislador, aunque también es una expresión concreta del principio de igualdad. En líneas generales, el contenido de ese principio refiere a la prohibición que el orden jurídico imponga obligaciones excesivas o beneficios desbordados al contribuyente. En términos de la jurisprudencia, la equidad tributaria consiste en:

Un criterio con base en el cual se pondera la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados. Una carga es excesiva o un beneficio es exagerado cuando no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión (Sentencia C-577, 1995).

Por último, el precedente analizado caracteriza al principio de justicia tributaria, como un mandato más general, que obliga al Legislador, no obstante, es titular de una competencia amplia para definir las obligaciones tributarias, a abstenerse de imponer previsiones incompatibles con la defensa de un orden justo, lo cual tiene un vínculo intrínseco con el tratamiento equitativo entre contribuyentes y hechos generadores del tributo, así como con la eficacia en el recaudo fiscal.

Siendo así como la Sala concluye que el principio de igualdad, así como los principios de equidad y justicia tributaria, operan como marco para la acción del Legislador en materia impositiva. Sin embargo, en la medida en que el Congreso tiene un amplio margen de configuración sobre este asunto, la inconstitucionalidad de las previsiones legales debe sustentarse no solo en la acreditación de un tratamiento diverso entre contribuyentes o situaciones jurídicas, sino que el mismo debe ser injustificado, manifiestamente desproporcionado o contrario al régimen constitucional que informa al sistema tributario.



Por otro lado, actualmente en Colombia se vive una grave problemática en la política Tributaria, y es que improvisa, cambia permanentemente esto genera desconfianza en los ciudadanos y en los grupos económicos que ven con miedo la estabilidad de sus empresas, parece que el sentido de los tributos solo fuera el recaudatorio más que la verdadera necesidad y sentir de la población. Si bien es cierto, del sistema tributario depende a principal fuente de ingresos del país, este debería tener un retorno efectivo a la comunidad, a través de programas sociales que se debe trasladar en el funcionamiento del Estado y de sus programas sociales, mejoramiento de la infraestructura relacionada con la malla vial, salud, educación, recreación, seguridad, entre otros.

### Referencias bibliográficas

- (26 de Agosto de 2021). Obtenido de <https://www.larepublica.co/economia/asi-funciona-el-sistema-tributario-de-colombia-y-la-dian-2346891>
- Alberto Benegas Lynch, R. D. (5 de Septiembre de 2021). Sistemas Tributarios un analisis en torno al caso argentino. Obtenido de <https://riim.eseade.edu.ar/wp-content/uploads/2016/08/Benegas-Lynch-Dania.pdf>
- Constitución Política de Colombia. (4 de julio de 1991). Constitución Política de Colombia. Constitución Política de Colombia, Primera. (A. Constituyente, Ed.) Bogotá, Bogotá, Colombia: Estado colombiano. Recuperado el 5 de Septiembre de 2021, de [http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/constitucion\\_politica\\_1991.html](http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/constitucion_politica_1991.html)
- Julio Alexander Tobar Martinez, T. Y. (2017). Análisis Histórico de la Reforma Tributaria: Breve Asomo a su implementación en Colombia. Universidad Cooperativa de Colombia. Villavicencio, Colombia.
- Lodo, D. M. (2007). En D. M. Lodo.
- Sentencia C - 465. (21 de Octubre de 1993). Sentencia C - 465, 31. Bogotá, Bogotá, Colombia: Corte Constitucional. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1993/C-465-93.htm>
- Sentencia C-278. (19 de junio de 2019). Sentencia C-278 de 2019, 10. Bogotá, Bogotá, Colombia: Corte Constitucional. Recuperado el 5 de Septiembre de 2021, de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2019/C-278-19.htm>
- Sentencia C-577. (4 de Diciembre de 1995). Sentencia C-577, 34. Bogotá, Bogotá, Colombia: Corte Constitucional. Recuperado el 5 de Septiembre de 2021, de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1995/C-577-95.htm>



# 2

## Capítulo

### ¿Qué es tributo?

*Karen Tatiana Rodríguez Arcos  
Valeria Zemanate Camacho  
Luz Divey Rodríguez Quilindo*

En esta primera parte, es necesario realizar una importante investigación para dar a conocer el concepto de tributo, los pensamientos de abogados y personas interesadas que han profundizado en el tema, por lo cual encontraremos diferentes argumentos, debates y acuerdos sobre el concepto de tributo, basándose desde lo que se ha establecido para el derecho tributario en Colombia, junto a los análisis de las altas Cortes, legisladores, sentencias, textos, libros y la historia que el tributo a llevado para establecerla en el país, desde su concepto. Dando una posición clara y precisa que hemos planteado, para que su entendimiento sea más factible y posteriormente se cree un análisis, que demuestre si en realidad el concepto de tributo es aplicado en nuestro país como su definición lo estipula. La tributación en Colombia se encuentra regulada por el artículo 95 numeral 9 de la Constitución Política, estableciéndose que, todos los colombianos deben de “contribuir al funcionamiento de los gastos e inversión del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad” (Constitución Política, 1991).

Podemos resaltar, que el derecho tributario en las fuentes en el bloque de constitucionalidad, podemos resaltar que la Corte Constitucional de Colombia desde

1991 ha sido protectora de la Constitución Política, y siempre se han tratado temas relacionados al tributo nacional, pero, solo hasta 1993, en la Sentencia C-228, con ponencia del Magistrado Vladimiro Naranjo Mesa, la Corte Constitucional de Colombia trató muy someramente, y de paso, el concepto de tributo en su sentido más amplio, ya que según el tributo se comprende como: una obligación tributaria, consiste en ser un aporte razonable que debe hacer toda persona, social por naturaleza, fundamentado en el consenso de la voluntad general por medio de la ley; pues la justicia legal es condición para que se realice la justicia distributiva (1993).

Aunque también la Sentencia C-225 de 1995, es el conjunto de normas y principios que sin estar consagrados de manera formal en la Constitución Política, establecen los parámetros del control de constitucionalidad de las leyes; así, los tratados internacionales hacen parte del bloque de constitucionalidad, más específicamente, los convenios de integración económica, cooperación y comercio internacional son elementos que juegan un papel importante del tributo, estableciendo las bases o controles sobre la evasión, el desmonte de la doble tributación o el alivio o eliminación de barreras aduaneras (Sentencia C-225, 1995). En la Sentencia C-604 del 2000 tanto como en la Sentencia C-228 del 2000, definían el tributo, como el medio más idóneo para poder hacer realidad los fines esenciales del Estado, las necesidades tanto, de las entidades públicas como del pueblo (2000).

Ya más adelante la Corte Constitucional volvió a tratar temas relacionados con el tributo en el 2006, pues en la Sentencia C-927, con ponencia del Magistrado Rodrigo Escobar Gil, se expone el concepto de tributo, esta vez con motivo de la constitucionalidad de los artículos 7 de la Ley 72 de 1989 y 59 del Decreto-Ley 1900 de 1990, generando a los tributos como prestaciones que se establecen por el Estado en virtud de la ley, en ejercicio de su poder de imperio, pues los mismos, están destinados a contribuir con el financiamiento de sus gastos e inversiones en desarrollo de los conceptos de justicia, solidaridad y equidad (2006).

Cabe decir que ya se figuraba el principio de legalidad en cada una de ellas, pues el principio de legalidad del tributo le da el sentido de supremacía que debe tener dentro de una definición de tributo, porque la ley que autoriza el tributo es de suma importancia para la aplicación del mismo, su complemento es muy acorde con sus postulados iniciales, es decir, por qué y para qué de los tributos destinados a contribuir con el financiamiento de sus gastos, también el principio de equidad, no a la desproporcionalidad, principio de progresividad, como capacidad de pago del contribuyente, el principio de eficiencia, para que sea más factible el cumplimiento de la obligación, entre otros que pretenden alimentar el significado de tributo y su organización normativa (Romero, 2012, p. 123).

La Corte Constitucional, en Sentencia C-134 de 2009 manifestó que:

Son tributos, en términos generales, las prestaciones pecuniarias establecidas por la autoridad estatal, en ejercicio de su poder de imperio, para el cumplimiento de sus fines. Los tributos consisten en impuestos, contribuciones y tasas, según la intensidad del poder de coacción y el deber de contribución implícito en cada modalidad (2009).

En ese mismo sentido, la Corte Constitucional, nos ofrece una luz sobre el principio de legalidad del tributo, ella establece que se deben de fijar los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, así como las tarifas de los impuestos. Ahora bien, el tributo tiene una clasificación primaria cual se divide en tres, los impuestos, las contribuciones y las tasas:

Explicando los impuestos como prestaciones económicas que los particulares pagan al Estado donde el gobierno no se encuentra obligado a dar ninguna contraprestación; el impuesto, tiene por objeto principalmente atender las obligaciones públicas de inversión, un ejemplo claro y común es el impuesto sobre las ventas denominado IVA, o el impuesto de renta y sus complementarios. El impuesto se clasifica en reales u objetivos e impuestos personales o subjetivos, el impuesto es personal cuando está enfocado directamente a cada contribuyente, teniendo en cuenta su capacidad contributiva, es real u objetivo, según el bien o riqueza que se encuentre gravado. Existen también, los impuestos directos o indirectos.

Las contribuciones, se caracterizan por tener origen en la obtención de un beneficio particular de obras que se encuentran destinadas a un bienestar general, este tipo de tributo es de carácter obligatorio, pero en menor rigidez que los impuestos, ejemplo de ello, es la contribución por valorización, que es aquella que se genera en la realización de obras públicas o de inversión social que hace el Estado y aumentan el valor de predios que se encuentren cercanos (Sentencia C-1171, 2005).

Por último, las tasas, son los aportes que se pagan al Estado, es una remuneración por los servicios que el presta; en ese sentido, son de carácter voluntario ya que la actividad que lo genera son por decisiones libre y autónomas, por ejemplo, los peajes, el hecho de pagar un peaje es producto de una decisión libre de viajar, la sobretasa de la gasolina surge como producto de una decisión libre de tener un medio de transporte, la tasa aeroportuaria, es el valor que se cobra a los pasajeros por el uso de las instalaciones aeroportuarias, entre otros ejemplos (Acevedo, 2017).

Aunque debemos tener en cuenta que existe una división más amplia, la cual no

solo implica los impuestos, las contribuciones y las tasas, sino también las estampillas, precios, derechos, parafiscales. En Colombia, el sistema tributario se encuentra dividido en dos; de un lado, se encuentran los impuestos nacionales que son recaudados y administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), aquí, los tributos son una obligación por el denominado impuesto directo o indirecto como vimos anteriormente; por otro lado, se encuentran los impuestos que no van a las arcas nacionales sino municipales, comúnmente, estos impuestos se realizan sobre actividades comerciales, como el caso del Impuesto de Industria y Comercio ICA, o sobre la propiedad de inmuebles como el predial, este tipo de tributos se deben de cancelar en la Secretaria de Hacienda de cada Municipio (Romero, 2016).

La importancia de pagar tributos radica en que con los aportes proporcionales a ingresos y patrimonio, cada persona contribuye a garantizar la sostenibilidad fiscal, que posibilita a su vez la provisión de los bienes públicos que todos los ciudadanos demandan, tales como construcción de obras de infraestructura carreteras, escuelas, hospitales, seguridad, justicia, parques, etc. (Rico, 2019).

Para cualquier democracia, es importante la sostenibilidad fiscal, puesto que su funcionamiento depende de los aportes que los ciudadanos hagan al Estado, “en ese sentido, puede considerarse como el precio o costo de tener una democracia” (Rico, 2019); conforme a lo anterior, en el sistema tributario de Colombia, de acuerdo con el artículo 363 de la Constitución Política, debe contener tres características, eficiencia, equidad y progresividad, todas con un solo fin, generar un Estado estable y funcional a los intereses colectivos.

la jurisprudencia dada por la Corte Constitucional, y su amplio camino recorrido se ha logrado unificar una sola postura que enmarca todo lo que el tributo es; de esa forma, la Sentencia C-704 de 2010, establece que: Los tributos han sido reconocidos por la jurisprudencia constitucional como aquellas prestaciones que se establecen por el Estado en virtud de la ley, en ejercicio de su poder de imperio, destinados a contribuir con el financiamiento de sus gastos e inversiones en desarrollo de los conceptos de justicia, solidaridad y equidad (2010).

La anterior, es la definición más acertada, puesto que ha sido la desarrollada en sentencia hito donde a lo largo del tiempo y después de muchos debates la Corte logro llegar a una sola postura; de otro lado, la Corte, establece que los impuestos son una categoría del tributo y se caracterizan por:

Ser una prestación de naturaleza unilateral, es decir, expresan un poder de imposición en cabeza del Estado ejercido a través de su establecimiento

legal; el hecho generador que los sustentan puede reflejar la capacidad económica del contribuyente o la utilización o consumo de un bien; se cobran indiscriminadamente a todo ciudadano o grupo social; no incorporan una prestación directa a favor del contribuyente y a cargo del Estado; su pago es obligatorio, no es opcional ni discrecional; el Estado dispone de ellos con base en prioridades distintas a las del obligado con la carga impositiva (Sentencia C-278, 2019).

Podríamos tomar una definición en general que exponga a los tributos, como las prestaciones pecuniarias establecidas por la autoridad estatal, en ejercicio de su poder de imperio, para el cumplimiento de sus fines, también consisten en impuestos, contribuciones y tasas, según la intensidad del poder de coacción y el deber de contribución implícito en cada modalidad; aunque por otro lado el tributo, en sentido estricto, es un aporte razonable que debe hacer toda persona, social por naturaleza, fundamentado en el consenso de la voluntad general por medio de la ley, la jurisprudencia también ha reconocido a los tributos como aquellas prestaciones que se establecen por el Estado en virtud de la ley, en ejercicio de su poder de imperio, destinados a contribuir con el financiamiento de sus gastos e inversiones en desarrollo de los conceptos de justicia, solidaridad y equidad (Romero, 2012, p. 130).

Y es con la evolución, junto a la organización social, económica y política de los pueblos, que los tributos han sufrido grandes transformaciones en su finalidad, mecanismos de recaudación y los modelos de tributación se han consolidado con el paso del tiempo, desarrollando diferentes conceptos, que hoy en día se comportan como pilares que fundamentan el actuar tributario del país (Mora, 2016, p. 201).

Podemos pensar que para poder lograr que un sistema tributario sea armónico y justo, se exige que esté basado en una serie de principios que, por una parte, den fundamento a la existencia de las obligaciones tributarias y por otra, convoquen a los administrados a su cumplimiento, los principios y su contenido axiológico han sido abordados ampliamente, y en su desarrollo han representado un papel preponderante para la jurisprudencia, pues uno de ellos como la legalidad, son principales en el cumplimiento del mismo, basándonos en los conceptos que la historia le ha dado y la que nos ha generado confusión (Mora, 2016, p. 201).

Es preciso mencionar que la interrelación de las personas siempre se quiere lograr alcanzar el pleno desarrollo personal; pues en la convivencia con los otros se precisa la existencia de una institución que haga posible la satisfacción de las necesidades básicas y fundamentales de los miembros de la colectividad; y para ese fin

surge el Estado como ente regulador de las relaciones entre sus integrantes; y el Estado asume una serie de obligaciones que implican un complejo entramado organizativo y administrativo para el desarrollo de la sociedad, lo cual es sustentable siempre que haya la disponibilidad de recursos económicos que le permitan cumplir eficazmente la función pública; una fuente importante de los recursos proviene de la imposición que el Estado hace a sus gobernados de entregar parte de su riqueza, es decir de pagar lo que se conoce como tributo, contribución o impuesto aunque el surgimiento de los tributos no es exclusivo del Estado moderno, sino que se ha presentado en toda forma de Estado a lo largo de la historia (Mora, 2016, p. 203).

Como se afirmó anteriormente toda la evolución y la historia que ha tenido el tributo, se deriva de su importancia y el manejo que se brinda desde el Estado, cabe destacar que reuniendo todos estos conceptos, dando equidad, eficacia y la buena aplicación de sus principios, puede verse reflejado su significado, desde lo que plantea cada análisis, ya que todas son válidas, pero la importancia aquí, es la aplicación del tributo, basado en cómo se ha establecido inicialmente en las leyes, para poder evitar así el inconformismo del porque su significado en la normativa no se ve reflejado en el supuesto fin, de ayudar a crecer para alimentar al Estado y al pueblo.

## Referencias bibliográficas

- Acevedo, A. M. (2017). *Nociones básicas de la Tributación en Colombia*. Bogotá.
- César A. Romero Molina, L. V. (enero de 2012). El concepto de tributo en la jurisprudencia de la corte constitucional de colombia . *Revista dixi*, 14(15), 118-131. Obtenido de <file:///C:/Users/Usuario/Downloads/Dialnet-ElConceptoDeTributoEnLaJurisprudenciaDeLaCorteCons-4332277.pdf>
- Constitucional, C. (1995). C-225. Bogotá.
- Constitucional, C. (2004). C-475. Bogotá.
- Constitucional, C. (2005). C-1171. Bogotá.
- Constitucional, C. (2009). C-134. Bogotá.
- Constitucional, C. (2010). C-704. Bogotá.
- Constitucional, C. (2019). C-268. Bogotá.
- Constitucional, C. (2019). C-278. Bogotá.
- Constituyente, A. N. (1991). *Constitución Política*. Bogotá.
- Constitución Política de Colombia. (4 de julio de 1991). Bogotá. Obtenido de [http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/constitucion\\_politica\\_1991.html](http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/constitucion_politica_1991.html)
- FMI. (2005). *Impuestos Temporales*. Bogotá.
- Liñan, E. C. (2020). *Qué son los tributos y tipos: impuestos, contribuciones y tasas*. Bogotá: BBVA.



- María Alejandra Mora Muñoz, O. A. (2016). El sistema tributario colombiano, desarrollo y principios basicos. UNIMAR, 201-219. Obtenido de <http://editorial.umariana.edu.co/revistas/index.php/unimar/article/view/1251/pdf>
- Rico, C. (2019). Directora de Ingresos de la Dian. Bogotá.
- Romero, D. ". (04 de 02 de 2016). La Republica. Obtenido de <https://www.larepublica.co/economia/asi-funciona-el-sistema-tributario-de-colombia-y-la-dian-2346891>



# 3

Capítulo

## Derecho tributario y hacienda pública

*Rodolfo Alexander Betancur Salazar*

*Henry Javier Hernández Velasco*

El Derecho Tributario y Hacienda Pública viene evolucionando de épocas antiguas, para el sostenimiento de los Estados y su desarrollo, que de acuerdo a diferentes autores que coinciden con el mismo concepto Derecho Tributario y Hacienda Pública que deriva de la rama del Derecho Financiero que tiene por objeto de estudio el sistema de ingresos y gastos del Estado y de los demás entes públicos. Específicamente se ocupa de los instrumentos jurídicos de percepción de los ingresos y de los mecanismos de realización de los gastos. El estudio de este sector del derecho se centra en las diversas formas por las cuales el Estado y cualquier otro poder público procura los bienes materiales necesarios para desarrollar su gestión y funcionamiento, como también del destino y aplicación de tales ingresos (Altamirano, 2012, p.17).

Que de acuerdo a lo anterior podemos deducir que el Derecho Tributario y Hacienda Pública vienen hacer un mecanismo de recolector de modo monetario por medio de impuestos establecidos por leyes que emanan los Estados para el sostenimiento del mismo y dar a cabalidad con sus programas de gobierno, los contribuyentes de estos impuestos son las personas de Naturales y Jurídicas, esto lo realizan de diferentes formas o métodos directos e indirectos de forma obligatoria como lo plantean varios exponentes de acuerdo al concepto

moderno, el Profesor Seligman, define al impuesto como “el tributo obligatorio exigido por el Estado a los particulares, para atender a las necesidades del servicio público, sin tener en cuenta compensación o beneficios especiales” (Ramírez, 1967, p. 85).

De acuerdo a lo postulado anteriormente el derecho tributario es la rama principal en el Estado colombiano y en la cual se desprende la hacienda pública, donde el tributo obligatorio se debe distinguir a los impuestos de los ingresos públicos de carácter gratuito donaciones y voluntarios, “como las tasas. Al agregar sin tener en cuenta compensación o beneficios especiales”, se diferencia el impuesto de las contribuciones especiales y de los honorarios” (Ramírez, 1967, p. 85).

De acuerdo a diferentes exponentes el derecho tributario y hacienda pública, tienen diferentes funciones, pero coinciden en la misma finalidad de velar por la seguridad económica de las naciones, en términos generales, con la anterior definición, es decir, que en sus respectivas definiciones se encuentran los mismos elementos estructurales. Podemos establecer que en esta definición queda claro que los impuestos son creados por el Estado, con base en la soberanía financiera y que tiende a obtener recursos económicos para atender a los gastos que demandan los intereses de los ciudadanos de un País.

### **Derecho Tributario**

Derecho Tributario, se dice que “es el conjunto de normas y principios jurídicos que se refieren a la obtención exclusivamente de los tributos”. En primer lugar, en Colombia como rama principal es el Derecho Tributario e igualmente para entender cuál es la base fundamental debemos conocer que significa el impuesto o tributo, para esta definición debemos tener cuenta las opiniones de Gastón Jéze, citado por Isaac López Freyle, determina las siguientes características que tipifican el impuesto:

**Tabla 1. Características que tipifican el impuesto**

Condición	
1.	Es una prestación de valores pecuniarios, normalmente una suma de dinero y no servicios personales.
2.	La prestación del individuo no es seguida por una contraprestación del Estado.
3.	El constreñimiento jurídico. El impuesto es esencialmente un pago forzoso.
4.	Se establece según reglas fijas.
5.	Se destina a gastos de interés general.
6.	Es debido exclusivamente por el hecho de que los individuos formen parte de una comunidad política organizada.

Fuente: elaboración propia a partir de (Ramírez, 1967, p. 86).

De acuerdo estos enunciados expuestos por Isaac López Freyle, no son difíciles de entender para su correcta interpretación, sin embargo, surgen otros elementos de tener en cuenta para su consideración de tener una idea más clara de que se trata tales como:

**Tabla 2. Otros elementos de los impuestos**

Condición	
a.	El sujeto, o sea la persona física o jurídica obligada a pagar el impuesto.
b.	El objeto, es decir, el acto o la situación o el hecho en relación al cual es aplicado el impuesto.
c.	El origen, es decir, la fuente de donde el contribuyente toma efectiva efectivamente el valor en dinero para satisfacer la obligación del impuesto.
d.	La alícuota, o sea la porción que debe corresponder a cada unidad fiscal del objeto efectuado y que generalmente se expresa en un tanto por ciento de la riqueza imponible.

Fuente: elaboración propia a partir de (Ramírez, 1967, p. 86).

Basado en lo recopilado para tener una perspectiva a nivel general la estructuración y composición del Derecho Tributario, tiene una definición y la Hacienda Pública otra, pero tiene la misma finalidad la estabilidad económica y financiera de los mismos Estados. Se debe tener en cuenta los funcionamientos del Derecho Tributario que es solamente la obtención de solo contribuciones

(impuestos, aportaciones de ss., contribuciones de mejoras) y hacienda Pública su principal funcionamiento es la obtención y manejo y aplicación de recursos. El concepto de Derecho Tributario, aunque contiene elementos estructurales similares al de la Hacienda Pública. El Académico Francisco Ruiz De Castilla, en su libro *Derechos Tributarios Temas Básicos*, nos da a conocer tres planos que giran al entorno del Tributo que se clasifican en de la siguiente manera estructural. Hecho, Norma Jurídica y Ciencia Jurídica.

Hecho, este primer punto se refiere el ingreso tributario, esta definición contrae una manifestación compleja ya que contrae matices o aspectos políticos económicos y jurídicos, basado en estas matices nos centran en el comportamiento del Estado y de los particulares en torno al tributo, “poniendo especial atención a cierta dinámica, en cuya virtud el Estado toma la iniciativa en cuanto a la creación, diseño y aplicación del tributo y, por otra parte, los particulares reaccionan cumpliendo o no con el tributo” (Ruiz, 2017, p. 87). Norma jurídica. Es principio de la norma de manera social que regulan o el comportamiento del Estado y los particulares, en temas que giran al entorno del tributo, “es decir que someten al poder político en la regla de disciplina cuando el poder político se dedica a la creación, diseño y aplicación del tributo” (Ruiz, 2017, p. 87).

### **Hacienda Pública**

El concepto de Hacienda Pública en la perspectiva mundial nos basamos que ha sido desarrollado al interior de la familia del derecho romano – germánico “Sobre el particular, Rafael Calvo Ortega señala que el derecho de la hacienda pública es el conjunto de normas jurídicas que regulan actividad financiera pública, entendida como el proceso de ingresos y gastos que realiza el Estado” (Ruiz, 2017, p. 38). En Colombia recurren a esta figura para aludir a la normatividad que regulan o controlan la estabilización de la economía entre los intermediarios financieros, que la mayoría o generalmente pertenecen al sector privado de la sociedad entre ellos encontramos a los bancos y compañías financieras “Mauricio Plazas Vega, es partidario de la expresión «derecho de la hacienda pública» para hacer referencia a las normas oficiales que regulan las finanzas públicas. Coincidimos con su postura, porque ayuda a precisar la distinción entre las diferentes ramas del derecho” (Ruiz, 2017, p. 37), dando la aclaración que la hacienda pública cumple una función distinta al derecho tributario.

Sobre los planos jurídicos debemos tener en cuenta tres aspectos, el hecho el cual trata de las circunstancias de las finanzas públicas; el derecho de la Hacienda Pública, se basa en la normatividad impuesta por los Estados para proteger su economía regulando el proceso de ingresos y egresos del mismo Estado, de igual forma tenemos la Ciencia de la Hacienda Pública para el estudio de la normatividad oficial (legislación, jurisprudencia, contratos,). Se debe tener en cuenta esta postulación por Francisco Ruiz Castilla “Hacienda Pública suele ser utilizada para referirse tanto a las normas que regulan a las finanzas públicas como a la disciplina científica que estudia estas normas” (Ruiz, 2017, p. 37).

El derecho de la hacienda pública de acuerdo al marco jurídico nos aproxima para una mejor comprensión y entendimiento de lo que se refiere el derecho tributario e igualmente podemos establecer que la hacienda Pública es el estudio sistemático del conjunto de normas que reglamentan la obtención, el manejo y la aplicación de los recursos que requiere el Estado para su engranaje en su funcionamiento de las relaciones jurídicas entre los poderes de los órganos del Estado y entre los mismos ciudadanos que derivan de la aplicación de las normas establecidas por el Estado. Se puede establecer de acuerdo al derecho de la hacienda pública constituye el marco jurídico de referencia entender al derecho tributario y su funcionamiento dentro de la estructura financiera de los Estados, principalmente en Colombia.

Finalmente, esta clase de reglas tienen que ver con los comportamientos de los privados en relación al cumplimiento o incumplimiento del tributo. Desde luego, también se incluye el tema de la relación entre norma y sociedad, en donde se advierte la presencia de fenómenos tales como la evasión, elusión, informalidad, (Ruiz, 2017, p.87).

## **Conclusiones**

El derecho tributario de acuerdo a lo expuesto igualmente se refiere a las finanzas públicas, principalmente basado en el estudio de las diferentes actividades económicas del Estado por medio de obtención de recursos pecuniarios (contribución de dineros tributo o impuesto) el cual se les impone a los particulares la obligación de contribuir a las cargas públicas, con lo que se ha estructurado una disciplina denominada derecho Tributario.

El derecho tributario principalmente en Colombia se ha venido desarrollando teorías de gran importancia y su estudio adquirió una dimensión

de magnitudes considerables, al grado de poder afirmar, sin temor a equivocación, que dentro de la materia jurídica de las finanzas públicas este derecho es el que ha tenido mayor desarrollo.

La administración tributaria tiene un papel importante en la distribución del ingreso, por lo tanto, debe asegurarse de cobrarlos de tal manera que se pueda sostener la equidad en su recaudación (es decir que la contribución media sea mayor a medida que incrementan los montos de ingreso de los contribuyentes).

De acuerdo a lo anterior se sienta la base de esta disciplina la naturaleza de la relación jurídica impositiva y de la actividad administrativa de determinación, y elaboró la dogmática del hecho imponible para demostrar la autonomía estructural del derecho Tributario.

La disciplina de la hacienda pública se encarga del estudio de los objetivos del sector público y la forma como se pueden lograr éstos con unos recursos limitados.

Principalmente se establece de regular los recursos disponibles por parte del Estado y las diferentes entidades públicas para el cumplimiento de las actividades y proyectos para el sostenimiento de económico y estructural del Estado, en Colombia es de suma importancia ya que las políticas de Estado es velar por la armonía social y económica entre el Estado y las personas que los componen.

Las diferentes entidades públicas que tienen su finalidad de velar por la estabilidad financiera del Estado son los encargados de gestionar los ingresos que recibe el Estado.

Las finanzas públicas en Colombia han sufrido una serie de transformaciones enmarcadas desde la Colonia caracterizada por decisiones financieras poco eficientes, además de la dispersión de tributos y gran costo de recaudos, hasta la actualidad caracterizada por la aparición de un modelo Neoliberal con el que el Estado cambia en tamaño y en sus funciones, ahora enfocadas a fines asistenciales, además, que la estructura estatal sigue una línea sobre la cual intenta focalizar el gasto principalmente a la seguridad, la justicia y la descentralización, con un fin último de estar acorde a la tendencia internacional de globalización y libre comercio disminuyendo aranceles e impuestos al comercio.



## Referencias bibliográficas

- Altamirano, A. C. (2012). Derecho Tributario Teoría General. Barcelona: Marcial Pons. Obtenido de <https://www.marcialpons.es/media/pdf/9788497680042.pdf>
- Gobierno Español. (1 de septiembre de 2021). Obtenido de Sitio oficial del Departamento de Seguridad Nacional: <https://www.dsn.gob.es/es/sistema-seguridad-nacional/qu%C3%A9-es-seguridad-nacional/%C3%A1mbitos-seguridad-nacional/seguridad-econ%C3%B3mica>
- Hernández, G. (01 de marzo de 2020). significado.com. Obtenido de significado.com: <https://significado.com/derecho-germanico/>
- Juan. (25 de febrero de 2021). billin.net. Obtenido de billin.net: <https://www.billin.net/blog/persona-fisica-juridica/>
- L, A. R. (1967). Hacienda pública. Estudios De Derecho. estudios de derecho Universidad de Antioquia, 85. Obtenido de <https://revistas.udea.edu.co/index.php/red/article/view/334652>
- mytriplea. (02 de junio de 2018). mytriplea. Obtenido de mytriplea: <https://www.mytriplea.com/diccionario-financiero/parte-alicuota/>
- Ramírez, A. (1967). Hacienda pública. Estudios De Derecho, estudio de derecho universidad de Antioquia, 86. Obtenido de <https://revistas.udea.edu.co/index.php/red/article/view/334652>
- Ramírez, L. (1967). Hacienda pública. Estudios De Derecho. Estudios de Derecho, 85. Obtenido de <https://revistas.udea.edu.co/index.php/red/article/view/334652/20790473>
- Restrepo, C. A. (2016). EL CONCEPTO DE CONTRATO. Dialnet-ElConceptoDeContratoEnElCodigoDeComercio-5509501.pdf, 179-780. Obtenido de <file:///C:/Users/jose.salazargo/Downloads/Dialnet-ElConceptoDeContratoEnElCodigoDeComercio-5509501.pdf>
- Ruiz, F. (2017). derecho tributario temas básicos. Lima, Perú: FONDO EDITORIAL PUCP, Obtenido de [https://repositorio.pucp.edu.pe/index/bitstream/handle/123456789/170670/11%20Derecho%20tributario%20con%20sello.pdf?fbclid=IwAR2iaxm6skk2zUraENt\\_S-mL6BvjPmSZVxqdJ9V0ENTzMZgxf8-B1kHG-QQ](https://repositorio.pucp.edu.pe/index/bitstream/handle/123456789/170670/11%20Derecho%20tributario%20con%20sello.pdf?fbclid=IwAR2iaxm6skk2zUraENt_S-mL6BvjPmSZVxqdJ9V0ENTzMZgxf8-B1kHG-QQ)
- Ruiz, F. (2017). Derecho Tributario, Temas Básicos. Lima Perú: Fondo Editorial PUCP. Obtenido de <https://repositorio.pucp.edu.pe/index/bitstream/handle/123456789/170670/11%20Derecho%20tributario%20con%20sello.pdf>
- Trujillo, E. (2 de agosto de 2020). Legislación. Economipedia.com. Obtenido de Legislación. Economipedia.com: <https://economipedia.com/definiciones/legislacion.html>

- Varela, P. J. (2014). LA POSICIÓN DE LA JURISPRUDENCIA EN EL SISTEMA. Saber, ciencia y libertad, 57-70. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5104966>
- Vega, J. (01 de septiembre de 2021). LAW. Obtenido de Diccionario Jurídico y Social | Enciclopedia Online: <https://diccionario.leyderecho.org/instrumento/>
- Westreicher, G. (21 de febrero de 2019). economipedia. Obtenido de economipedia: <https://economipedia.com/definiciones/contraprestacion.html>

# 4

Capítulo

## Principio de legalidad en materia tributaria

*Elizabeth Gabriela Muñoz Salazar*

*José Luis Rodríguez Noguera*

*Estefanía Valencia Perea*

*Leslie Arroyo López*

Para diversos autores, las reglas y los principios se conciben como normas, para Robert Alexis, 1886 como se parafraseo en Dworkin, 1886 plantea que hay una forma de distinción y está en que las reglas se aplican a todos y todo, al aplicarla a un caso concreto puede resultar ser válida o no y dependiendo de esto hay consecuencias jurídicas, en cambio, no pasa lo mismo con los principios pues estos no determinan necesariamente una decisión, sino, que sirven para justificar la razón en favor de la decisión. Los principios tienen un punto de vista deontológico y un aspecto axiológico frente a los valores, se les conocen con otros nombres como, por ejemplo: Postulados, directrices, compendios constitucionales, etc.

Por otro lado, lo que se entiende por legalidad según (Legaz, 1958) “es el más amplio y general de los sentidos, significa existencia de leyes y conformidad a las mismas de los actos de quienes a ellas están sometidos” (p. 6). En otras palabras, la Legalidad es la forma en que un Estado manifiesta un orden en derecho.

Adam Smith representante de la escuela clásica esbozó algunos de los principios elementales que deben sujetarse las normas tributarias para que alcancen un orden

productivo y que a la vez sea fuente de riqueza para las naciones, los denominó: Principio de justicia o proporcionalidad, principio de comodidad, principio de economía y principio de Certidumbre o Certeza, éste último haciendo relación al principio de legalidad que gozamos hoy, toda vez que Smith hablaba de que todo tributo debía tener una tazas fijadas, cumplir con unas características de tiempo, modo y lugar de pago esto con el fin de evitar arbitramento por parte del Estado; aquí es donde entra la Ley Positiva a determinar quién es sujeto activo y pasivo de la acción, tarifa y objeto (Smith, 1776).

Al principio de legalidad en Colombia es llamado como la primacía de la ley y es la razón fáctica de que exista un control constitucional de las leyes, éste es considerado un principio rector, en donde toda acción por parte de la administración pública debe realizarse acorde a la ley vigente (Constitución Política, 1991).

Ahora conectando con los tributos, larga ha sido la discusión de que las contribuciones parafiscales son tributos y al ser un tema que compete la economía de los habitantes, debe tener por parte de la administración pública un control. A lo largo de la evolución de la sociedad colombiana ha habido un cambio en las constituciones y para el caso colombiano los tributos han tenido una evolución conceptual y social, de igual forma han evolucionado en su aplicación territorial y se han creado figuras para revestir y reordenar la forma en que se tributa.

Cuando regía la Constitución de 1886, si bien, no reguló principios del sistema tributario, el tramite existente era que un nuevo tributo debía ser radicando en la cámara de representantes, y se debía tener en cuenta las limitaciones que fijara la ley (Constitución Política de Colombia, 1886) aunque no estuviera plasmado que el tributar en Colombia debía obedecer a una serie de principios, esto se podría justificar porque la polarización política que se vivía en la época de ideologías centralistas y federalistas no permitían que el verdadero constitucionalismo pudiera establecer un orden axiológico.

La Constitución de 1991 con sus reformas, implementaron aportes a la actividad económica y desarrolló unos principios que definirían en mejor medida el sistema tributario, esos principios tienen el objeto de limitar y orientar la actividad tributaria, con el fin de llevar a cabo los fines del Estado social de derecho, a través del recaudo de impuestos siempre y cuando no se vulnerare los derechos y libertades fundamentales del conglomerado social.

La Constitución Política de 1991 pese a sus reformas, en su artículo 63 hace un desarrollo de 5 principios: Equidad, progresividad, eficiencia, no retroactividad, y el que nos ocupa, legalidad (Constitución Política, 1991). Éste principio funda el sistema

tributario, es decir un marco general de donde surge el fin último de tributar en Colombia.

Sin embargo, Carlos Rodríguez (2020) afirma que:

Aunque se cambió de Constitución, no están dadas las circunstancias necesarias que determinen un cambio significativo en materia de tributos territoriales, es decir, aun con el cambio constitucional que se presentó con la Constitución de 1991 se sigue aplicando el sistema contemplado en la Constitución regeneradora, en cuanto a que quien sigue detentando el poder tributario es el Congreso de la República, aunque es oportuno advertir que ya no existe la dependencia municipal por las ordenanzas departamentales. (p.176)

Por esto es preciso revisar el principio de legalidad y su desarrollo jurisprudencial a manera de descripción, el principio de legalidad es una garantía a los contribuyentes porque, así como es un derecho también es un deber solidario de pagar, así se equilibra las cargas públicas. La legalidad desarrolla la representación efectiva en el artículo 388 de la carta magna refleja:

Artículo 338. En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos. La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos. Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo (Constitución Política, 1991).

A esto se le conoce como reserva de ley o en otras palabras para que haya un nuevo tributo debe ser aprobado previamente por ley, en su defecto expedida por el Congreso, la Asamblea o los Concejos Municipales al ser órganos de representación popular. Sin embargo esta no es una regla absoluta, puesto que la regla general es que debe existir previamente una ley que autorice la imposición de un nuevo tributo, y su excepción es que en estados de excepción artículo 215, es decir, guerra exterior, conmoción interna o emergencia sanitaria, el congreso faculta al presidente de forma transitoria a través de la figura de decretos con fuerza de ley para que así se pueda establecer nuevos tributos o modificar los existentes (Constitución Política, 1991). “El Congreso dispone de la facultad de modificar e incluso eliminar beneficios tributarios, sino que expresamente ha señalado que puede eliminar deducciones de la renta consagradas en normas anteriores” (Sentencia C-776, 2003).

Sin embargo, debe tenerse en cuenta la predeterminación objetiva de la Ley, esto quiere decir que las normas que van a generar un tributo debe ser claras y precisas. “Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado” (Constitución Política, 1991).

También, entre otras funciones del congreso no solo es expedir la creación de tributos, sino también, comprende su redistribución equitativa.

El principio de legalidad tributaria aplicado indica que no hay tributo sin ley, ordenanza u acuerdo, y que éste obedece a una serie de elementos: el hecho generador, el sujeto activo y pasivo, la base gravable y su respectiva tarifa, conforme al artículo 338 constitucional. “Así, solamente el Congreso, y las asambleas departamentales o los concejos municipales de conformidad con la ley, pueden crear gravámenes, sin que dicha facultad pueda ser ejercida por las autoridades administrativas o delegada en ellas” (Sentencia C-740, 1999).

El estudio de caso por parte de la doctrinante Nathaly Pamela Ramírez Cepeda:

Se encargó de analizar la aplicabilidad del principio de legalidad tributaria en la contribución de valorización en donde concluyó que la base gravable y la tarifa, elementos del tributo, no se encuentran desarrollados en la contribución de valorización de manera formal, sino material, ya que no existe norma que determine el beneficio de la contribución de valorización de predios (Ramírez, 2011).

En ese estudio de caso en específico quedó en duda la aplicación de que no hay tributo sin ley, porque si bien es cierto la ley que determina un tributo debe contener todos los elementos esenciales del mismo y en ese caso al parecer no ocurrió. Si bien la Constitución de 1991 al dictaminar que Colombia es un Estado social de derecho esto quiere decir que el Estado pasa a segundo plano porque el fin principal es el ser humano, podemos relacionarlo con que se les debe brindar seguridad jurídica e igualdad a todos en Colombia.

Lo anterior lo vemos reflejado en la Sentencia C-445 de 1995 con respecto a los tributos:

Estado Social de Derecho. Principios tributarios. La función de las autoridades es no sólo proclamar los derechos fundamentales sino, y tal vez, sobre todo, hacer efectivos esos derechos en la vida cotidiana de las personas. Sólo de esa manera se puede lograr que la igualdad entre las personas sea real y efectiva. Ahora bien, para poder desarrollar sus actividades, cumplir sus fines y realizar los valores que encarna el ordenamiento constitucional, las autoridades públicas requieren permanentemente de recursos, puesto que no sólo ciertas necesidades sólo pueden ser satisfechas mediante prestaciones públicas (Sentencia C-445, 1995).

El Estado colombiano se compromete por velar y proteger una serie de derechos conforme al articulado sobre dignidad humana, educación, Agua potable, saneamiento básico, seguridad jurídica, debido proceso, etc. Lo anterior, requiere de un esfuerzo por parte de la administración pública que no es más que un grupo de personas revestidas de facultades y que también tienen necesidades privadas por satisfacer, esto conlleva a que a través de la fuerza de trabajo y la contribución solidaria de las personas se pueda cumplir con el artículo 2 de la Constitución Política de Colombia:

Artículo 2°. Son fines esenciales del Estado: servir a la comunidad, promover la prosperidad general y garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución; facilitar la participación de todos en las decisiones que los afectan y en la vida económica, política, administrativa y cultural de la Nación; defender la independencia nacional, mantener la integridad territorial y asegurar la convivencia pacífica y la vigencia de un orden justo. Las autoridades de la República están instituidas para proteger a todas las personas residentes en Colombia, en su vida,

honra, bienes, creencias, y demás derechos y libertades, y para asegurar el cumplimiento de los deberes sociales del Estado y de los particulares (1991).

Caso curioso se observó por parte de la Corte Constitucional en donde decidió marcar un hito histórico al no gravar los bienes de IVA y servicios de consumo básico (Sentencia C-776 de 2003). El caso es referente a la constitucionalidad de la Ley 788 de 2002, en donde declaró inexecutable su artículo 116:

Artículo 116. Adiciónese el Estatuto Tributario con el siguiente artículo:  
Artículo 470. Bienes y servicios gravados a la tarifa del 2%. A partir del 1° de enero de 2005, los bienes y servicios de que tratan los artículos 424; 424-2; 424-5 numeral 4; 424-6; 425; 427; 428-1; 476; 477; 478 y 481 literales c) y e) del Estatuto Tributario, quedarán gravados a la tarifa del dos por ciento (2%).  
Parágrafo. A partir de la misma fecha, los responsables del impuesto sobre las ventas por los bienes y servicios a que se refieren los artículos 477; 478 y 481 literales c) y e) del Estatuto Tributario, podrán tratar como descuento la totalidad del impuesto sobre las ventas que conste en las respectivas facturas o documento equivalente que constituya costo o gasto de los bienes gravados, siempre y cuando cumplan con los requisitos establecidos en los artículos 617 y 771-2 (Ley 788 de 2002).

En consecuencia, la Corte encontró que la decisión de gravar todos los bienes y servicios de primera necesidad, sin que mediaran consideraciones acerca de las implicaciones concretas de la imposición del respectivo gravamen sobre cada uno de éstos a la luz de los principios que rigen el sistema tributario, fue indiscriminada y careció de la deliberación pública mínima para admitir constitucionalmente la extensión de la base del IVA en contra de los argumentos que previamente habían explicado las exclusiones y exenciones de los bienes y servicios de primera necesidad para promover la igualdad real y efectiva (Sentencia C-776, 2003).

El juicio de valor que hizo la corte constitucional fue de que la potestad tributaria es del legislador, esto con el fin de equilibrar las cargas y así evitar controles abusivos por parte de otras ramas del poder público, además que figura en representación de la soberanía popular, esto no significa que tenga todo el control sobre la economía del Estado, ese poder tiene sus límites; como por ejemplo el derecho a la igualdad y dignidad humana que establece el mínimo vital para las personas en Colombia y el principio de legalidad que es la garantía sobre la seguridad jurídica de un impuesto. La



corte encontró que la norma acusada violentaba los presupuestos constitucionales y marcó un hito al no gravar los bienes de IVA y servicios de consumo básico.

Si bien es cierto, la trascendencia que tienen las leyes, ordenanzas o acuerdos según el nivel jerárquico es que pueden autorizar a las entidades territoriales para fijar las tarifas y contribuciones de cobro; esto se define en el principio de autonomía que tienen las entidades territoriales fruto de la potestad del gobierno, con el fin de que puedan tener la capacidad de autogobernarse, potestad de ejercer sus competencias, facultad de administrar sus recursos y establecer tributos e incluso el derecho de participación sobre las rentas nacionales. Pero dicha autonomía territorial se ejerce dentro de los límites constitucionales y legales, debido a que los entes territoriales no pueden ir en contra de la ley o de la constitución ya que esto sería desconocer la soberanía popular.

Si un ente territorial desconociera la ley o la constitución hablando en términos de tributos y estableciera otras características ya impuestas o viceversa, se deduciría que no esto no carece de legalidad e incluso derogaría directamente aquellas disposiciones locales que regulen dicho tributo. Es por ello que el sistema y el método para definir los costos y beneficios y la forma de hacer su reparto, deben estar fijados previamente por la ley.

## **Conclusiones**

El principio de legalidad brinda seguridad y garantía a los ciudadanos frente a sus obligaciones fiscales por lo que se protege el debido proceso al igual que también fortalece la seguridad jurídica y evita imposiciones abusivas de los gobernantes. También, sirve como parámetro o limitación ya que es el patrimonio de los ciudadanos que de cierta forma se ve disminuido por cumplir con la obligación tributaria y fiscal.

Las leyes, ordenanzas o acuerdos según el nivel jerárquico pueden autorizar a las entidades territoriales para fijar las tarifas y contribuciones de cobro, sin embargo, entre otras funciones del congreso, no solo es expedir la creación de tributos, sino también, comprende la redistribución de esos recursos de manera equitativa e igualitaria a toda la sociedad, con el propósito de que sean cumplidos los fines esenciales del Estado social de Derecho.

## **Referencias bibliográficas**

Alexy, R. (1988). Sistema jurídico, principios jurídicos y razón práctica.  
Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-445 de 1995. (M.P. Alejandro Martínez

- Caballero). Recuperado de.  
<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1995/C-445-95.htm>  
Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C 740/99. (M.P. Álvaro Tafur Galvis).  
Recuperado de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1999/C-740-99.htm>
- Corte Constitucional de Colombia. Sentencia 776 de 2003. (M.P. Manuel José Cepeda Espinosa). Recuperado de.  
<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/c-776-03.htm>
- Colombia, Constitución de 1886, Título XVIII. De la Administración departamental y municipal, artículos 198, 199
- Colombia, Constitución de 1991, artículo 338, 150 nral 12
- Rodríguez-Gutiérrez, C. (2005). Poder tributario y entidades territoriales. El caso colombiano en la Constitución de 1991. *Revista Estudios Socio Jurídicos* 7(2): 173-190. <http://www.scielo.org.co/pdf/esju/v7n2/v7n2a07.pdf>
- Smith-Adam (1776). Investigaciones de la naturaleza y causa de la riqueza de las naciones.  
[https://www.marxists.org/espanol/smith\\_adam/1776/riqueza/smith-tomo1.pdf](https://www.marxists.org/espanol/smith_adam/1776/riqueza/smith-tomo1.pdf)
- Legaz Lacambra, L. (1958), "Legalidad y Legitimidad", *Revista de Estudios Políticos*, Núm. 101, pp. 5-24.

# 5

## Capítulo

### Principio de eficiencia tributaria

*Lina Marcela Cárdenas Rojas*

*Didier Quiñones Salas*

*Juan Felipe Camayo Bermeo*

*Liset Katiana Casamachin Dagua*

Es un principio de rango constitucional consagrado en el art 363 como principio de la actividad legislativa en materia tributaria que busca principalmente en concordancia con el principio de equidad y progresividad la aplicación de la justicia (Constitucion Politica, 1991) con el fin de evitar que la norma sea arbitraria, afecte derechos fundamentales y por consiguiente sea equilibrada; eficiencia que se enmarca en la prestación de los servicios.

Al respecto conviene mencionar uno de los conceptos del principio de eficiencia en el área tributaria refiere la capacidad de cumplir una meta con la menor cantidad de procedimientos es decir la capacidad de imponer tributos y recolectarlos de la forma sencilla tanto para el Estado como para quienes contribuyen. Encontramos que desde la óptica del deber de contribuir es necesario que la legislación tributaria se encuentre lo suficientemente clara para que el contribuyente logre tener entendimiento adecuado del tributo y efectúe su pago de modo que no traumatice al interesado ni a la económica de tal forma que el beneficio no resulte irrisorio o inexistente.

Para algunos doctrinantes respecto al principio parten del análisis de la relación entre derecho y economía, que determina las políticas económicas que implica si son favorables o no, con base a la práctica de la economía positiva encargada de la ejecución de un análisis de un problema económico, acontecimientos, consecuencias y una economía normativa del derecho positivo.

La doctrina aplicada por las altas cortes señala reiteradamente que debe existir una ardua labor respecto al control en el recaudo y en el fraude, como también, buscar la forma de dotar a la administración con trámites que ágilmente permita hacer eficaz el sistema tributario. Por otro lado, el recaudo que realiza la administración cumple con el objetivo de cubrir los gastos que demanda el conglomerado de los sistemas, por ejemplo, el de salud, claramente en las condiciones dispuestas de acuerdo a la Ley 100 de 1993. No obstante, lo que es realmente importante es saber que la estabilidad económica del país, así mismo, la redistribución del ingreso en beneficio de las personas que no poseen capacidad económica, dependen netamente del tributo y la forma en que este puede ser recaudado sin evasiones.

Así mismo, resulta necesaria la idea que surge con el estudio de la relación entre la administración y el contribuyente, es eso, lo que permite comprender lo indispensable que resulta el principio de eficiencia, lo que también, debe ir acorde a presupuestos en materia económica, porque en todo caso, se trata de la administración de recursos luego del recaudo. De lo anterior, la Corte Constitucional Colombiana, siguiendo la filosofía económica de Smith y Wagner, expresa que la administración debe procurar en principio:

Crear tributos de fácil recaudación, pues no se justifica que el costo de administrar el tributo sea superior al ingreso obtenido, además, una excesiva complejidad administrativa implica el deterioro de la estructura tributaria y el incumplimiento de los objetivos propuestos por las autoridades económicas (Sentencia C-1107, 2001).

Lo anterior, indica que el éxito de la actividad estatal depende en gran parte de la forma en que el sistema tributario haga efectivo el principio de eficiencia a través de los mecanismos utilizados para el recaudo del tributo. Por ende, la Corte afirma que un sistema tributario eficiente es propio del Estado social de derecho. Lo dicho anteriormente, solo es posible a través de la correlación de los principios en que se funda el sistema tributario, los cuales se encuentran taxativos en el artículo 363 de la constitución nacional: “El sistema tributario se funda en los principios de equidad,

eficiencia y progresividad. Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.” (Sentencia C-1107, 2001).

La aplicación del principio de eficiencia, puede verse desde una doble perspectiva, toda vez que, la administración y el contribuyente tienen enfoques y responsabilidades diferentes, de lo anterior, en la posición de la administración la eficiencia está reflejada en la proposición del mejor recaudo posible con el menor desgaste administrativo en la realización del mismo. Por otro lado, desde la posición del contribuyente, que existan las condiciones ideales para que él pueda hacer efectiva su obligación tributaria con la mayor facilidad.

Ahora, el principio de eficiencia debe verse involucrado íntimamente con los conceptos fundamentales del sistema tributario, lo que quiere decir, que debe haber tanto eficiencia del tributo como eficiencia en el recaudo, de esa manera, puede inferirse que el principio determina la efectividad de los elementos que comprenden el sistema tributario, lo que también implica, que al legislador le corresponde una gran responsabilidad respecto a la regulación de la materia, por eso es necesario que además de saber que facultades le otorgó la constitución, resulta importante también saber el alcance de las mismas, en este sentido la jurisprudencia constitucional a señalado:

Al legislador en materia tributaria (i) la potestad de regular la política tributaria, de conformidad con los fines del Estado; (ii) el Legislador no solo puede definir los fines sino también los medios adecuados e idóneos de la política tributaria; (iii) adopte política tributaria y le corresponde una pesada carga argumentativa para demostrar lo contrario; (iv) la creación, modificación, regulación o supresión de tributos; (v) Se deba ejercerse dentro del marco constitucional y con respeto de los principios constitucionales y de los derechos fundamentales; y (vi) que la potestad del Legislador tiene como correlato la obligación de tributar y el respeto de los principios tributarios de equidad, eficiencia y progresividad (Sentencia C-883, 2011).

Por lo anterior le asiste al legislador expedir normas tributarias que permitan dar alcance a los fines del Estado a través de medios idoneos y en los que se establezcan los diferentes elementos del tributo identificación del sujeto activo, pasivo, hecho generador, la base gravable, tarifa, temporalidad y territorialidad.

La Corte Constitucional mediante la Sentencia C-743 de 2015, ha establecido la siguiente postura,

El principio de eficiencia tributaria a partir de la relación costo beneficio, relación que establece dos aspectos a considerar: el económico, en tanto la eficiencia alude a un recurso técnico del sistema tributario encaminado a lograr el mayor recaudo de tributos con el menor costo de operación; y el social, en tanto la eficiencia alude al mecanismo conforme al cual la imposición acarree el menor costo social para el contribuyente en el cumplimiento de su deber fiscal (Sentencia C-743, 2015).

De lo anterior se desprende claramente que el fin que persigue el principio de la eficiencia en materia tributaria es imponer y recaudar tributos de la manera más sencilla tanto para el Estado como quienes contribuyen de tal forma que ninguno se vea afectado, se busca que el Estado logre obtener el mayor número de tributos con un mínimo gasto en el valor de la operación en el menor tiempo posible y por otro que el contribuyente asuma el menor costo social al tributar.

Tales son algunos de los ejemplos de la aplicación del principio de eficiencia en materia tributaria es el sistema de recaudo anticipado de la obligación tributaria denominado retención en la fuente, cuya función es cumplir de manera anticipada con el tributo, reteniendo el valor del impuesto al momento en que se obtiene el ingreso. Por ende, la corte constitucional refresca la memoria respecto a la necesidad que tiene el Estado de controlar la evasión y la elusión tributaria a través de mecanismos como el ejemplificado anteriormente porque no resulta efectivo la promulgación de leyes tributarias si existe permisión para que los contribuyentes no cumplan con esa responsabilidad fiscal (Sentencia C-293, 2020). También, la misma corporación ha definido el concepto de retención en la fuente desde un punto de vista impositivo como: “la acción o el efecto de detener, conservar, guardar una cantidad que la ley ha determinado se retenga a título de impuesto en el mismo momento del origen del ingreso.” Lo previo, en el sentido de que la administración reciba los impuestos bajo la legalidad en el momento en que el contribuyente obtiene el ingreso susceptible de ser gravado (Sentencia C-883, 2011).

Así pues, se entiende que el mecanismo de retención en la fuente es un claro ejemplo aplicado del principio de eficiencia, por cuanto la administración puede requerir al contribuyente el impuesto bajo la legalidad y de forma automática, sin que de ello resulte perjuicio alguno, tanto para la administración pues el recaudo es

efectivo evitando fenomenos como la evasión y elución, como para el contribuyente pues la naturaleza del aporte es una obligación que tiene él con la administración como mandato expreso de la ley y esa responsabilidad no puede ser desconocida ni mal interpretada. Ahora, retomando la sentencia *ibidem*, observemos los objetivos de la retención en la fuente y la forma en que se encuentra manifestado el principio de eficiencia, pues, según la corte son:

El objetivo más importante de la retención en la fuente “es el recaudo simultáneo del impuesto en el momento de obtener los ingresos, lo cual ofrece múltiples ventajas pues i) simplifica el trabajo de la administración tributaria, ya que se la libera de la tarea de recaudo al trasladarla a los particulares; ii) mejora el flujo de dineros para la tesorería pública, pues permite escalonar la percepción de los ingresos acelerando su recaudación; iii) opera como instrumento de control a la evasión fiscal, por cuanto facilita la identificación de contribuyentes que podrían permanecer ocultos o que son difíciles de ubicar directamente, como es el caso de los residentes en el exterior o quienes ejercen actividades económicas en forma temporal y iv) fortalece la efectividad automática del impuesto como instrumento anti - inflacionario asegurándole al Estado su participación en el producto creciente de la economía (Sentencia C-883, 2011).

Así mismo se acude a este ejemplo en el caso de las Finanzas Públicas, que tiende a establecer un sistema tributario que produzca los recursos necesarios para atender los gastos e inversiones públicos con el menor costo posible; al respecto conviene decir que en nuestra historia tributaria algunos impuestos han sido ejemplos de ineficiencia por el elevado costo de su administración en comparación con los ingresos producidos al fisco, tal como el impuesto de papel sellado, el cual suponía un elevado costo de producción y distribución de los folios necesarios para el funcionamiento del sistema, a cambio de un reducido recaudo. El impuesto de timbre nacional, cuando se recaudó se producía por medio de estampillas las cuales debían adherirse y anularse por los funcionarios de impuestos en los documentos gravados. En la actualidad el impuesto de timbre nacional, con los pagarés hipotecarios, las ofertas aceptadas por órdenes de compra de bienes y servicios, se han convertido también en impuestos ineficientes para el Estado, que adeudado a ello entorpece el desarrollo de las actividades particulares.

Los costos en términos del principio de eficiencia de la tributación están vinculados a los cambios en precios relativos y por consiguiente en las decisiones de producción y consumo introducido por los impuestos, siendo importante destacar el hecho de que si bien desde el punto de vista de la eficiencia se puede hablar de tributos neutrales o cargas tributarias óptimas, aunque un “impuesto óptimo” viole conceptos de equidad horizontal, pues para un mismo nivel de ingreso habrá tasas de tributación en función de las diferentes canastas de consumo de cada agente.

Desde el punto de vista de la economía privada, los tributos deben permitir el desarrollo de los negocios con el menor entorpecimiento posible, al respecto conviene decir que es necesario que las normas sean estables, claras y sencillas de aplicar, por consiguiente el principio de eficiencia tributaria, establece que los tributos deben ser productivos en su recaudación, evitando efectos negativos para los particulares, con el propósito de orientar a que los impuestos no deberían distorsionar los valores de mercado, concluyendo que el gravamen a los movimientos financieros viola este principio, por la distorsión significativa que crea en la producción de bienes y servicios. Se demuestra que se crea una cascada del impuesto que aumenta con el número de etapas de producción y que el impuesto desestimula el uso de los servicios de intermediación financiera.

En conclusión, el principio de eficiencia debe propender a mantener un margen de equilibrio entre el Estado y el contribuyente, que brinde garantías ya que una de las grandes dificultades que se tiene es la evasión de tributos presente en todas las administraciones tributarias. La acción está en trabajar métodos, mejorar procesos, tecnología, uso de la información y elevado grado de capacitación. Aunado a ello, de conformidad a los diferentes pronunciamientos de la Corte se establece que el principio de eficiencia es uno de los criterios rectores de la tributación, el cual tiene por supuesto muchas maneras de expresarse y de desarrollarse en la práctica, el ideal de la neutralidad hacia el cual debe tender siempre la estructura tributaria no debe distorsionarse, la determinación de los responsables fiscales debe hacerse con criterio práctico.

Otra manera de llevar a la práctica el principio de la eficiencia consiste en diseñar el esquema tributario sin tarifas demasiado altas, que estimule la evasión, pero al mismo tiempo buscar siempre ampliar la base, combatir la evasión y eliminar privilegios tributarios injustificados. Este es un punto crucial en Colombia, el sistema tributario en nuestro país se ha configurado poco a poco, con el correr de los años, como un sistema de tarifas altas (aun por encima de los estándares latinoamericanos) pero de bases muy estrechas, plagado de focos de evasión, de rentas exentas y de



privilegios sin justificación, lo cual atenta en últimas contra el principio de eficiencia del sistema tributario colombiano. Lo anterior, es una forma de dimensionar el impacto que tiene el principio de eficiencia sobre el sistema tributario, además, de lo innovador que deben resultar las técnicas de recolección del tributo, sus límites y características, pues, de este sistema depende la disponibilidad de los recursos que serán destinados a cada uno de los sectores sociales y económicos del país que requieren la inversión para funcionar, por ejemplo, la ejecución de obras en cada municipio.

## Referencias bibliográficas

Constitucion Politica de Colombia, 1991.

Corte constitucional. (24 de octubre de 2001). Sentencia C-1107. Bogotá D.C, Colombia: Relatoria de la corte constitucional. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2001/c-1107-01.htm>

Corte Constitucional. (23 De Noviembre De 2011). Sentencia C-883. Bogota D.C, Colombia: Relatoria De La Corte Constitucional. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/Relatoria/2011/C-883-11.htm>

Corte Constitucional. (05 De Agosto De 2020). Sentencia C-293. Bogota D.C, Colombia: Relatoria De La Corte Constitucional. Obtenido De [https://www.corteconstitucional.gov.co/Relatoria/2020/C-293-20.htm#\\_ftn155](https://www.corteconstitucional.gov.co/Relatoria/2020/C-293-20.htm#_ftn155)

Sentencia C -743 (Corte Constitucional 02 de diciembre de 2015). Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2015/C-743-15.htm>

Constitución Política de Colombia. (4 de julio de 1991). Bogotá. Obtenido de [http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/constitucion\\_politica\\_1991.htm](http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/constitucion_politica_1991.htm)





## Capítulo

# Principio de equidad e igualdad tributaria

*Javier Humberto Palacios*

*Sonia Cecilia Agredo Urbano*

*Johana Andrea Delgado Dacto*

*Elizabeth Constanza Quiñonez*

En un primer momento se definirá el concepto de igualdad, el cual en materia tributaria tiene relevancia para la actividad recaudadora, en el entendido que es reservada al Estado en su obligación del cobro tributario y a su vez se destina al contribuyente. Es allí, donde el Estado debe retribuir sin hacer cualquier tipo de diferenciación o favorecimientos a todos los contribuyentes. Y así, el Estado debe obligar y penar a aquellos que no compensen sus obligaciones de contribucion tributaria (Sanchez, 2016, p. 174).

Por lo tanto, desde el punto de vista tributario, el principio de igualdad se traduce, en el sentido de que situaciones económicamente iguales sean tratadas de la misma manera, puesto que la capacidad económica es la misma (Queralt, 2011, p. 58).

Así las cosas, se entenderá que la igualdad, es un principio referido a las condiciones de las personas. Entendido éste como la obligación de todos los ciudadanos a contribuir al sostenimiento de las cargas públicas de la nación, derivando en la instauración de la generalidad del tributo (Garcia, 2001, p. 168).

En cuanto a la equidad, refiere que cada persona de acuerdo a su capacidad económica pueda contribuir a las cargas que tiene el Estado, esto implica que la

creación de tributos debe respetar las condiciones diferenciales de la población Colombiana, dando excepciones cuando exista vulnerabilidad o gravando cuando exista favorabilidad, ya que, el sistema impositivo tiene que ser equitativo en la distribución de las cargas fiscales entre los distintos sujetos que forman la colectividad y acomodarse a sus diferentes circunstancias. Trata, pues, de concretar una idea de justicia en el ámbito tributario que se vincula a la función de redistribución de la renta y la riqueza que debe desarrollar el sector público (Jiménez 2017).

La honorable corte la define como el criterio con base en el cual se pondera la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados. Una carga es excesiva o un beneficio es exagerado cuando no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión (Sentencia C-266, 2019).

La equidad en derecho tributario se entenderá como la capacidad de contribución económica de cada individuo, ya que, la posición económica de cada contribuyente es diferente, dependiendo del segmento de la población en que se encuentra, es decir, si es persona natural o jurídica, de los ingresos o actividad económica que se ejerce, por ende, el tratamiento tributario debe ser diferenciado. En ese orden de ideas el principio de equidad consiste en distribuir cargas a los contribuyentes en función a sus condiciones económicas y en justa proporción. (Sentencia C-060, 2018)

La Constitución Política de Colombia, señala textualmente en el capítulo quinto que uno de los deberes y obligaciones de los ciudadanos es “contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad” (Congreso de la Republica, 1991) Adicionalmente, la carta política establece en el artículo 363 que “el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad (Congreso Republica, 1991).

Cabe mencionar, que del principio de equidad surge la equidad horizontal y la equidad vertical. La equidad horizontal, consiste en la aplicación de cargas tributarias impuestas por el Estado en las mismas proporciones para los sujetos que se encuentren en igual posición económica. El tributo de equidad horizontal indica que contribuyentes con igual capacidad contributiva deben ser tratados de igual manera por el sistema tributario. Si la capacidad contributiva se mide a través del ingreso equivalente de los hogares, el sistema tributario será horizontalmente equitativo

cuando dos hogares con el mismo ingreso equivalente paguen el mismo impuesto y, por lo tanto, sus ingresos después de impuestos sigan siendo iguales (Jorratt, 2011, p. 16).

La equidad vertical, consiste en que las personas con mayor capacidad económica deben contribuir en mayor medida, acapara y evalúa una serie de criterios o características tendientes a establecer diferencias entre los sujetos con el fin de poner límites y evitar que el Estado en su intención de recaudo del tributo y en su intención de la búsqueda de satisfacción de las necesidades de los ciudadanos, cause un desequilibrio social que genere una vulneración de sus derechos fundamentales. Las personas con mayor capacidad contributiva deben pagar proporcionalmente más impuestos (Jorratt, 2011, p. 9). Así como se ha valorado la equidad vertical como mecanismo para satisfacer las necesidades de quienes tienen una privación severa de recursos financieros. La interpretación de quienes tienen estas privaciones suele ser estrecha, dejando a amplios sectores en condiciones de gran necesidad (Ferrer, 2003, p. 2).

Los Principios de equidad e igualdad tributaria, se encuentran citados dentro de los principios autónomos, por tal motivo constitucionalmente el legislador no los puede desconocer, además, tiene la carga de garantizar el cumplimiento de estos. Es aquí donde el Estado colombiano, no solo se debe preocupar por hacer pronunciamientos sobre la existencias del principio de equidad e igualdad tributaria por el respeto de los derechos fundamentales de los ciudadanos, sino que, de la misma forma debe garantizar su ejercicio evitando con ello que se presente un desequilibrio entre la legalidad y la legitimidad, desequilibrio que resultaría bastante perjudicial para las personas que en búsqueda de dar cumplimiento al pago de los tributos impuestos por el Estado, no tengan el modo de cumplir esa carga, en razón, a que no cuentan con los recursos necesarios para hacerlo, es de allí que surge la complementariedad de estos dos principios en la búsqueda de tratamiento diferenciado entre los sujetos (Romero, Grass, & García, 2013, p. 6).

Es por ello, que la Corte Constitucional sienta precedente con relación a la equidad, donde todas las personas que compartan posiciones iguales relacionadas con sus ingresos merecen un tratamiento igualitario, pero de la misma manera comprende que quienes estén en posiciones relevantes de manera diferencial, deben ser tratadas con relación a esa distinción, siempre que, no se presente cualquier discriminación injustificada que vulnere derechos fundamentales de los ciudadanos. Esta diferenciación regula lo que entendemos como equidad horizontal y equidad vertical, los cuales son instrumentos utilizados por el Estado con fines de evitar abusos del

poder, como protección a las personas menos favorecidas; conservando un equilibrio real de esas capacidades (Sentencia C-266, 2019).

La Corte realizó el análisis respecto a los cargos presentados contra el artículo 307 (parcial) de la Ley 1819 de 2016 por los cargos de igualdad (artículo 13 de la Constitución) y equidad tributaria “la limitación porcentual impuesta por las normas acusadas, para el reconocimiento fiscal como costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables sobre los pagos en efectivo que realicen los contribuyentes” (Sentencia C-431, 2020). La Corte concluyó que es exequible por los cargos de igualdad y equidad tributaria, presentados por el demandante, por cuanto, el principio de equidad tributaria, las medidas que establezcan diferenciación de trato entre contribuyentes para efectos de ser beneficiarios de las deducciones son, en términos generales, constitucionales, según la corte textualmente precisa:

La diferenciación de trato respecto del principio de equidad tributaria sólo serán contrarias a la Constitución si se comprueba, a través de un test leve de proporcionalidad, que las deducciones afectan el sistema tributario en su integridad al introducir diferenciación de trato exageradas, notoriamente discriminatorias y manifiestamente desproporcionadas, en cuanto al principio de igualdad (Sentencia C-431, 2020).

En el estudio realizado por la universidad nacional de Colombia, se evidencia que este país es uno de los más desiguales tributariamente, textualmente indica que: América Latina es la región más inequitativa del mundo, con Colombia y Brasil como líderes de este negativo aspecto, pues, según cifras del Banco Mundial (BM), entre 2014 y 2019 Colombia fue el país del mundo con el quinto coeficiente de Gini más alto en los últimos años (Villabona, 2021).

Finalmente, se puede concluir que, el Estado por regla general, en su búsqueda de brindar un bienestar a la sociedad y ayudar a que esta satisfaga necesidades, ostenta un poder autónomo con aras de exigirle a los contribuyentes el pago de los tributos con la finalidad de soportar las cargas públicas para el beneficio de los ciudadanos.

Es por ello, que se evidencian las diferencias entre el principio de igualdad y el principio de equidad tributaria, siendo el primero el que orienta al Estado a mantener un tratamiento igualitario para los contribuyentes, el mismo trato bajo los mismos presupuestos, sin que exista diferenciación alguna, por lo que todos los ciudadanos que cumplan con los requisitos del tributo están obligados a hacerlo. Es en este

momento donde se observa que no existen criterios que exoneren a las personas de su obligatoriedad de rendir el tributo, en el entendido de que son medidos bajo el mismo racero con fines de contribuir al gasto público.

La igualdad como regla general, no se comprende como un principio tributario, surte como un principio general del derecho dentro del marco impositivo del Estado, se entiende como un principio omnipresente aplicable a cualquier situación jurídica, siendo este aplicado en el desarrollo de las cargas tributarias por parte del Estado hacia los contribuyentes en aras de no desconocer el mandato constitucional, entiéndase la igualdad como la aplicación de un trato en justicia para todos (Sánchez, 2016).

El principio de equidad resulta por regla general del sistema tributario, haciendo un reconocimiento a las diferencias entre los contribuyentes, para la aplicación de los tributos. Es aquí donde se aplica la equidad horizontal y la equidad vertical, que al desconocerse implicaría que el Estado en su propósito tributario vulnera otros derechos fundamentales que en últimas afectaría de manera considerable a las personas menos favorecidas que existen dentro de la sociedad.

Es así, como estos principios son utilizados para sostener el equilibrio en el sistema tributario, evitando la trasgresión de derechos, operando como límite a la facultad impositiva del legislador que le corresponde ejercer el trato diferenciado para lograr con ello, un efectivo control de recaudación de los tributos inyectándole justicia a su poder frente a los contribuyentes. Jugando de igual manera un papel trascendental en la retribución de los ingresos, por lo que contribuye a la aceptación del sistema tributario por parte de la sociedad, que de una u otra manera ayuda al cumplimiento de las cargas por parte del contribuyente.

**Tabla 3. Análisis de la Sentencia C-266 de 2019**

<p>Sentencia C-266/19</p>	<p>Referencia: Expediente D-12790</p> <p>Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 75 (parcial) “no obligados a llevar contabilidad” del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 55 de la Ley 1819 de 2016</p> <p>Demandante: Juan Esteban Sanín Gómez</p> <p>Magistrada ponente: GLORIA STELLA ORTIZ DELGADO</p>
<p>Problema Jurídico</p>	<p>El demandante consideró que la previsión del Estatuto Tributario que confiere la presunción del costo fiscal al 30% del valor de la enajenación del activo intangible, únicamente para el caso de los comerciantes no obligados a llevar contabilidad, vulnera los principios de igualdad y equidad tributarias. Ello debido a que no existía ninguna razón jurídicamente atendible y constitucionalmente relevante para concentrar ese tratamiento fiscal en dichos contribuyentes, con exclusión de los comerciantes obligados a llevar contabilidad.</p>
<p>Texto anterior.</p>	<p>Texto actual – Ley 1819 de 2016</p>
<p>Artículo 75. Modificado por la Ley 788 de 2002, artículo 16. Costo fiscal de los bienes incorporales formados. El costo de los bienes incorporales formados por los contribuyentes concernientes a la propiedad industrial, literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, goodwill, derechos de autor y otros intangibles, se presume constituido por el treinta por ciento (30%) del valor de la enajenación.</p>	<p>Artículo 75. Modificado por la Ley 1819 de 2016, artículo 55. Costo fiscal de los bienes incorporales formados. El costo fiscal de los bienes incorporales formados por los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad, concernientes a la propiedad industrial, literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, derechos de autor y otros intangibles, se presume constituido por el treinta por ciento (30%) del valor de la enajenación.</p>
<p>Solución</p>	<p>la Sala no encuentra evidencia de que la diferenciación examinada implique la afectación desproporcionada de otros derechos o principios constitucionales. Antes bien, se muestra razonable en la medida en que su propósito es equiparar, desde una perspectiva material, a los COC y los CNOC en lo que respecta a la posibilidad de amortizar el costo fiscal derivado de la formación de los activos intangibles. En consecuencia, la expresión acusada no vulnera el principio de igualdad.</p> <p>La Sala advierte que la perspectiva planteada por el actor deja de tener en cuenta que la equidad, en el presente caso, debe necesariamente analizarse desde el punto de vista de la posibilidad material de deducir el costo fiscal. En ese sentido, la previsión acusada es equitativa, pues dispone de un mecanismo de amortización diferenciado y que responde a las distintas condiciones económicas de los contribuyentes, en particular su capacidad para acreditar el mencionado costo fiscal.</p> <p>La Corte considera que, de otro modo, se vulneraría la equidad tributaria cuando se exigiera a ambas modalidades de contribuyentes el mismo estándar de comprobación para acceder a la amortización del costo fiscal, a pesar de que están materialmente en condiciones diferentes para dicha acreditación.</p> <p>Entonces resultaba admisible que el Legislador estableciera un régimen diferenciado para la deducción del costo fiscal en uno y otro caso. Esto a partir del cumplimiento de las condiciones propias del juicio leve de proporcionalidad.</p>



## Referencias bibliográficas

- Congreso de la Republica. (04 de julio de 1991). *Constitucion Politica . Capitulo V de los Deberes y Obligaciones . Bogotá D.C, Colombia.*
- Corte Constitucional. (07 de Junio de 2018). Sentencia C-060. Obtenido de Principio de equidad tributaria: <https://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=82933>
- Corte Constitucional. (2019). Sentencia C-266. Bogotá D.C., Colombia. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2019/C-266-19.htm>.
- Masbernat, P. (1 junio de 2014). *Justicia y Sistema Tributario. Una mirada desde la perspectiva Inglesa.* Red de Revistas Cientificas de America Latina, España y Portugal.
- Ferrer, Marcela. 2003. "Equidad Y Justicia En Salud: Implicaciones Para La Bioética." *Acta bioethica* 1: 113-26. [https://scielo.conicyt.cl/scielo.php?pid=S1726-569X2003000100011&script=sci\\_arttext&tlng=e](https://scielo.conicyt.cl/scielo.php?pid=S1726-569X2003000100011&script=sci_arttext&tlng=e).
- Jiménez, Juan P. 2017. "Equidad y Sistema Tributario En América Latina." *Nueva Sociedad* 272(272): 52-67. [https://static.nuso.org/media/articles/downloads/1.\\_TC\\_Jimenez\\_272.pdf](https://static.nuso.org/media/articles/downloads/1._TC_Jimenez_272.pdf).
- Jorratt, Michel. 2011. "Evaluando La Equidad Vertical y Horizontal En El Impuesto Al Valor Agregado y El Impuesto a La Renta:El Impacto de Reformas Tributarias Potenciales. Los Casos Del Ecuador, Guatemala y Paraguay." *Cepal* 113: 1-63.
- Romero, César, Yenny Grass, and Ximena García. 2013. "Principios Constitucionales Que Rigen El Sistema Tributario." *Derecho y Políticas Públicas* 15(17): 67-77. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5572582>.
- Cobos Cando, M. D. R. (2011). *La falta de equidad e igualdad en el derecho que tenemos los sujetos pasivos a la devolución del Crédito Tributario de IVA.*
- Queralt, J. M. (2011). *Derecho tributario.* Thomson Aranzadi.
- Corte Constitucional. (07 de Junio de 2018). Sentencia C-060. Obtenido de Principio de equidad tributaria: <https://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=82933>
- Corte Constitucional. (2019). Sentencia C-266. Bogotá D.C., Colombia. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2019/C-266-19.htm>
- Sanchez, E. M. (2016). *El Principio de Igualdad en Materia Tributaria.* España. Obtenido de <http://150.214.170.229/bitstream/10953/723/1/9788416819065.pdf>
- Villabona, J. O. (25 de 03 de 2021). *Colombia, un paraiso fiscal para los ricos.* Periodicop UNAL. Obtenido de <https://unperiodico.unal.edu.co/pages/detail/colombia-un-paraiso-fiscal-para-los-ricos/>
- Jorratt, M. (2011). *Evaluando la equidad vertical y horizontal en el impuesto al valor agregado y el impuesto a la renta: el impacto de reformas tributarias potenciales. Los casos del Ecuador, Guatemala y el Paraguay.* <https://repositorio.cepal.org/handle/11362/5345>

Ferrer Lues, M. (2003). Equidad y justicia en salud: implicaciones para la bioética. *Acta bioethica*, 9(1), 113-126. [https://scielo.conicyt.cl/scielo.php?pid=S1726-569X2003000100011&script=sci\\_arttext&tlng=e](https://scielo.conicyt.cl/scielo.php?pid=S1726-569X2003000100011&script=sci_arttext&tlng=e)

# 7

## Capítulo

### Principio de la no confiscatoriedad

*Solangi Reyes Sevillano*

*Victoria Catherine Narváz Achicanoy*

*Diana Patricia Quiñones Sánchez*

*Luz Daney Quina Solano*

Para iniciar es crucial exponer el deber ciudadano de contribuir con los gastos e inversiones del Estado consagrado en artículo 95 numeral 9 de la Constitución política de Colombia, en virtud de este deber nacen los principios del sistema tributario en Colombia, pero ese deber de contribuir no es absoluto por lo cual existe el principio de la no confiscatoriedad como límite al poder impositivo estatal, se debe tener en cuenta la capacidad contributiva del individuo y que así mismo esta contribuya sin ver menoscabado su patrimonio, su derecho a la propiedad entre otros derechos fundamentales.

A pesar de que en la Constitución Política de Colombia no se encuentra de manera expresa el principio de la no confiscatoriedad, el mismo se encuentra dentro de otros principios como el de la reciprocidad y la equidad, debido a que el mismo es la prohibición que tienen el Estado de realizar cobros de tributos por encima de capacidad de contribuyente, el mismo principio se encuentra desarrollado en la

jurisprudencia constitucional y en la doctrina y se desarrollará continuación, exponiendo la ponderación que se debe realizar entre el deber de contribuir y los derechos fundamentales de los contribuyentes como el derecho a la propiedad de privada, a crear empresa etc.

Una de las cuestiones más complejas que rodean a los sistemas tributarios es la que se refiere a fijación de un límite a partir del cual el Estado puede exigir a los contribuyentes un sacrificio económico en pos del bien común. Esto es, decir quién tiene capacidad contributiva y quién no, a quién se le puede exigir un sacrificio económico y en qué cuantía para que sea justo. Entonces, se evidencia así la potísima relación existente entre tributación y derecho de propiedad, así como la existente entre éste y el principio de capacidad contributiva, en particular en lo que respecta a la no confiscatoriedad como criterio máximo de imposición. La capacidad económica debe determinar el máximo de gravamen que un sujeto debe en justicia soportar, y precisamente para completar esta limitación es que adquiere sentido y función el principio de no confiscatoriedad (Buitrago, 2011).

Frente al procedimiento de cobro de impuestos la Constitución y la ley establecen que se deben respetar los derechos del deudor, ya que la administración tributaria no cuenta con poderes exorbitantes para recuperar los dineros a favor de la Nación; es necesario garantizar los espacios procesales para la defensa del contribuyente, y tal exigencia es necesaria que incluso en los actos administrativos proferidos por la autoridad competente se debe señalar si son susceptibles de algún recurso o no (León, 2014).

De acuerdo a lo anterior se puede afirmar que el Estado debe imponer tributos a los contribuyentes en pro de la consecución de los fines estatales, pero que estos tributos deben ser impuestos acorde a la capacidad económica del contribuyente y en el evento de que se llegue a un proceso de cobro coactivo por mora en el pago se le debe garantizar el derecho de defensa al contribuyente moroso, el Estado no puede tomar los bienes del contribuyente en mora sino que se debe iniciar un proceso judicial donde se le garantice el derecho defensa, para el caso colombiano se debe notificar de manera personal a contribuyente la liquidación oficial de su deuda por concepto de impuesto más intereses, la cual puede ser objetada por el contribuyente.

La prohibición de los impuestos confiscatorios tiene fundamentos constitucionales, como la protección de la propiedad y la iniciativa privada y los principios de justicia y equidad tributarias. Si el Estado reconoce la propiedad privada y la legitimidad de la actividad de los particulares encaminada a obtener ganancias económicas, mal podría admitirse la existencia de tributos que impliquen una verdadera expropiación de facto de la propiedad o de los beneficios de la iniciativa

económica de los particulares. Tales impuestos no respetarían la equidad ni la justicia fiscales, por lo cual es necesario admitir que existen límites materiales cuantitativos al poder impositivo del Estado (Corte Constitucional, Sentencia C-409/96).

La alusión que realiza ese precepto a la función social inherente al derecho de propiedad hay que entenderla en relación con los principios que inspiran el sistema tributario, el cual ya delimita el contenido del derecho en la medida que detrae de la renta de los contribuyentes los recursos necesarios para satisfacer las necesidades públicas (Hay Derecho, 2020).

La alusión que realiza ese precepto a la función social inherente al derecho de propiedad hay que entenderla en relación con los principios que inspiran el sistema tributario, el cual ya delimita el contenido del derecho en la medida que detrae de la renta de los contribuyentes los recursos necesarios para satisfacer las necesidades públicas. La capacidad económica del contribuyente es por tanto uno de los principios básicos al que debe ajustarse tanto el establecimiento como la aplicación de los distintos impuestos, ya que, de otra manera, no se alcanzaría el objetivo constitucional de que el sistema tributario sea justo. De esta forma, los impuestos exigibles deben atender a esa capacidad, que puede ser real o potencial, pero, en ningún caso, inexistente (Hay Derecho, 2020).

Por otro lado, la no confiscatoriedad actuaría como límite del esfuerzo tributario exigible a un ciudadano, de forma que la distribución de la carga tributaria que se derive de la definición de un hecho imponible, las exenciones, los tipos impositivos, etc., no puede implicar que el contribuyente acabe viendo comprometido su patrimonio o una gran parte de sus ingresos para poder hacer frente al pago de los impuestos (Hay Derecho, 2020).

En principio el tributo es un límite al derecho a la propiedad, al quitar una parte de ella y otorgarla al Estado. Esta limitación a la propiedad no puede convertirse en una capacidad absoluta por parte del Estado de confiscar la totalidad de la propiedad del individuo para convertirla en tributo (Castañeda, 2007).

Se tiene que los impuestos son una limitación a los derechos de los particulares como por ejemplo el derecho a la propiedad al sustraer parte del patrimonio de los contribuyentes para contribuir con los gastos e inversiones del Estado, pero este poder impositivo estatal tiene los límites, los cuales se dan bajo el principio de no

confiscatoriedad el cual busca proteger el derecho del particular a la propiedad privada, a emprender y generar ingresos, los principios de justicia y equidad tributaria, en virtud de los cuales el que más posee activos mayor será su tributación etc.

La prohibición de impuestos confiscatorios no se deriva empero de la proscripción de penas de confiscación sino de la protección constitucional a la propiedad y la iniciativa privadas y de los principios de justicia y equidad tributarias. Esto significa que no puede haber tributos que impliquen una verdadera expropiación de facto de la propiedad privada o de los beneficios de la iniciativa económica de los particulares. En otra oportunidad, la Corte sostuvo que un impuesto es confiscatorio “cuando la actividad económica del particular se destina exclusivamente al pago del mismo, de forma que no existe ganancia” (Sentencia C-249, 2013).

Ante el caso de la confiscación, entendida en el sentido de las contribuciones fiscales que exceden la razonable posibilidad de colaborar al gasto público, pues, la prohibición contenida en el precepto acusado obedece a que el beneficio existe en el impuesto de renta. Ni se viola la igualdad, pues el artículo contiene un mandato general e impersonal (Sentencia C-058, 2001).

Uno de los requisitos que debe satisfacer la imposición de tributos es la relación de la prohibición de confiscatoriedad con la justicia, y más específicamente con la parcela tributaria de ésta, presenta algunas características interesantes a la introducción de la no confiscatoriedad de justicia tributaria (e indirectamente se refuerzan los derechos de propiedad y de herencia, y la libertad de empresa). Si no existiera, el límite a la justicia tributaria sería el derecho de propiedad, pudiendo ser justo un sistema tributario confiscatorio mientras respetara los otros principios. Pero como el principio existe en el ordenamiento jurídico positivo, el sistema será injusto cuando sea confiscatorio, sin que pueda decirse que la prohibición ésta sea obstáculo para conseguir la justicia tributaria.

La mayoría de la doctrina sostiene su carácter jurídico y operativo. Por ello, algunos sostienen que la no confiscatoriedad implica un freno a la imposición progresiva, al exceso mediante la progresión. Se sostiene el valor propio del principio de no confiscación mientras no se dé la confiscación como efecto, estaremos en la órbita de actuación de los restantes principios y cuando se llega a configurar ese efecto, será el principio específico el que tenga intervención. Se señalan de esta manera dos campos de actuación según exista o no confiscación por vía tributaria, en una parte, los principios tradicionales: generalidad, justicia, progresividad, igualdad y capacidad contributiva, actuando conectadamente entre sí, y en conjunto con el gasto público y el sistema tributario justo. Cuando pasamos a un supuesto de

confiscatoriedad, dejan de operar esos principios, pero comienza la actuación del principio de no confiscación tributaria. Se sostiene que con carácter general se podría concretar que el principio de no confiscación viene a confirmar el juego de los restantes principios en cuanto que mientras no se dé la confiscación estamos en el ámbito de los demás principios (Guerrero & González, 2002).

El principio de No Confiscatoriedad consiste en que la recaudación impositiva llevada a cabo por el Estado nunca podrá ser tal que conlleve la privación completa de bienes del sujeto, es decir, el 100% y tiene sus diferentes campos de aplicación, siendo uno de ellos el del respeto al mínimo exento, beneficio fiscal que tiene que ser protegido como prerrogativa de una vida digna, tanto en impuestos directos e indirectos. Los supuestos de confiscatoriedad pueden presentarse en algunos impuestos de recaudación nacional (renta, IVA), pero para tasar su valor se trata de conciliar por medio del principio de No Confiscatoriedad, al principio de igualdad con eficiencia, la equidad y suficiencia recaudatoria, en fin, conciliar derecho y economía (Ordoñez, 2012).

En cuanto al deber de contribuir, el principio de no confiscatoriedad nos permite discernir a partir de qué momento el cumplimiento de este deber se desnaturaliza, convirtiéndose en una sanción. Así las cosas, la no confiscación se constituye como un límite al deber de contribuir, aunque es una tarea ardua poder determinar dicho límite. En primer lugar, hay una imposibilidad de establecer un límite a nivel global, pues no existe un único tributo que grave toda la capacidad económica y, en consecuencia, no puede haber un único límite. En segundo lugar, reconocida la necesidad de establecer dicho límite, son pocas las referencias que encontramos en la ley a la hora de cuantificar el mismo. Por último, las interpretaciones del Tribunal Constitucional en esta materia no han aclarado en nada esta cuestión.

La solución, así, a la hora de determinar el límite en que la tributación reviste alcances confiscatorios, pasa por establecer un límite no cuantitativo, sino cualitativo, estableciendo determinados valores o premisas que deberán ser respetadas por el sistema tributario para que este sea no confiscatorio y, por tanto, sea justo (Araguas 2011). El principio de no confiscatoriedad informa y limita el ejercicio de la potestad tributaria, garantizando de esta forma que la ley tributaria no afecte sin sujetarse a criterios de razonabilidad y proporcionalidad el patrimonio de los contribuyentes. En otros países, por ejemplo, en España la doctrina concibe al principio de no confiscatoriedad como límite del principio de progresividad, ya que éste último consiste en aumentar la base imponible para hacer así crecer el impuesto, es decir,

para que se pueda recaudar más se aumenta la base imponible; por ello, un límite a este principio es el de no confiscatoriedad. En Italia, el principio de no confiscatoriedad es una garantía constitucional que protege instituciones de su constitución económica: derecho a la propiedad privada, a la libertad de empresa y a la economía de mercado (Guevara, 2010).

Numerosa jurisprudencia, en forma pacífica, ha declarado la confiscatoriedad de los tributos cuando ellos por su monto confiscan el capital o la renta de los contribuyentes. El carácter confiscatorio de un gravamen no puede ser establecido sino como consecuencia del análisis detenido de las circunstancias de hechos que condicionan su aplicación y su incompatibilidad por tal motivo con la garantía constitucional de la propiedad no puede resultar sino de la prueba de la absorción por el Estado de una parte sustancial de la renta o del capital gravado (Novelli, 2007, p. 134).

Para concluir es fundamental citar los principios constitucionales del sistema tributario en Colombia los cuales se encuentran consagrados en el artículo 363 de la Constitución política, mencionando que a pesar de que el principio de no confiscatoriedad no este expresamente consagrado en este artículo el mismo tiene una estrecha relación con el principio de equidad, eficiencia y progresividad, en el entendido de que es deber ciudadano contribuir a los gastos e inversiones estatales y de la misma manera el contribuyente tienen unos derechos frente al Estado colombiano y con esos tributos se garantiza el correcto funcionamiento del Estado social de derecho, además existen unos límites frente al poder impositivo del Estado que son derechos fundamentales del contribuyente como el derecho a la propiedad privada, a crear empresa, etc.

Artículo 363. El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad (Constitución Política, 1991).

De acuerdo con lo previsto en el artículo 95-9 de la Constitución, con el objeto de lograr una convivencia social conforme a los valores y principios contenidos en la misma Carta Política y lograr los fines del Estado, es deber de los ciudadanos contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad. Este deber ciudadano tiene como fundamento “el



principio de reciprocidad que rige las relaciones de los ciudadanos con el Estado y entre éstos y la sociedad, a fin de equilibrar las cargas públicas que estructuran y sostienen la organización jurídico-política de la cual hacen parte, para armonizar y darle efectividad al Estado Social de Derecho. Respecto a este principio es importante resaltar que acorde con la Constitución, el ordenamiento jurídico tributario se fundamenta en los principios de equidad, eficiencia y progresividad (Sentencia C-785, 2012).

La finalidad del principio de reciprocidad es que los ciudadanos contribuyan a la financiación de los gastos en inversiones el Estado, para así mismo se logren los fines del Estado, los residentes en el territorio colombiano, así como tienen unos derechos frente al mismo también deben cumplir con unas obligaciones y una de ellas es tributar para que el Estado con fundamento en el principio de la equidad distribuya esos recursos entre todos sus habitantes.

El principio de no confiscatoriedad tiene unos límites como lo son las exenciones entendidas estas como un beneficio dirigido y otorgado a aquellos contribuyentes cuya actividad o renta generada no tiene la capacidad de soportar las normas impositivas aplicadas y correspondientes, a ciertos sectores de la sociedad en el caso de Colombia estas exenciones se aplican a las personas con menos recursos, las instituciones de beneficencia, las empresas que generen empleo a personas jóvenes, madres cabeza de familia y personas en condición de discapacidad, importante recordar que para el caso de las empresas estas aportan al Estado de otras formas como incluir a los sectores de la población menos favorecidos y con estos programas exención tributaria además del principio de no confiscatoriedad que se aplica al no sustraer de gran parte o todos su patrimonio a los menos favorecidos y permitir generar empresas, se aplican los principios tributarios de la equidad, eficiencia progresividad, ya que el Estado no puede por sí solo generar inclusión de toda la población y por medio de exenciones se asegura que los ciudadanos excluidos tengan acceso a oportunidades de empleo y así mismo contribuyan a los gastos e inversiones estatales.

En Colombia existen impuesto indirecto como el IVA y directos como el impuesto de renta, ambos impuestos en principio se puede decir que tiene un carácter confiscatorio, porque con estos impuesto el contribuyente debe pagar un porcentaje de su patrimonio al Estado, pero con base en el principio de la no confiscatoriedad esto impuestos son liquidados de manera equitativa con el cual el que esta una mejor situación económica es el que más tributa, tanto así que el impuesto de renta solo lo pagan algunas personas que cumplen unos requisitos del ingresos y el IVA como

impuesto indirecto se paga por compra realizada, los que más poder adquisitivo son los que más compran.

Finalmente, es fundamental resaltar que en las legislaciones otros países como España, Italia, Ecuador, Perú, etc. también se aplica el principio constitucional del no confiscatoriedad como limite al poder impositivo del Estado y para salvaguardar los derechos fundamentales de los ciudadanos especialmente el derecho a la propiedad privada.

## Referencias bibliográficas

- Corte Constitucional, diez (10) de octubre de dos mil doce (2012), sentencia 785 de 2012, Magistrado Ponente: Jorge Iván Palacio Palacio.
- Corte Constitucional, 24 de agosto de 2011, Sentencia C-635/11, magistrado ponente: Jorge Iván Palacio Palacio.
- Buitrago, B (Marzo de 2011), La No Confiscatoriedad Como expresión de la Capacidad Contributiva y Garantía en los Tributos sobre la Propiedad Inmueble, recuperado de: [file:///C:/Users/Usuario.DESKTOP-QTEFA5R/Downloads/2728-Texto%20del%20art%C3%ADculo-9128-1-10-20110314%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Usuario.DESKTOP-QTEFA5R/Downloads/2728-Texto%20del%20art%C3%ADculo-9128-1-10-20110314%20(1).pdf)
- León, M (2014) El Principio De No Confiscatoriedad En Materia Tributaria, notinet, recuperado de: <https://www.notinetlegal.com/el-principio-de-no-confiscatoriedad-en-materia-tributaria-140.html>
- Fundacion Hay Derecho, (22 de Mayo de 2020) Los límites de los impuestos: capacidad económica y no confiscatoriedad, Blog, Derecho Fiscal, Impuestos, recuperado de: <https://hayderecho.com/2020/05/22/los-limites-de-los-impuestos-capacidad-economica-y-no-confiscatoriedad/>
- Corte Constitucional, cuatro (4) de septiembre de mil novecientos noventa y seis (1996), Sentencia C-409/96, Magistrado Ponente: Alejandro Martínez Caballero.
- Castañeda, E. S. (2007). Notas sobre el principio de no confiscatoriedad en materia tributaria *Derecho & Sociedad*, (29), 307-322.
- Corte Constitucional, veinticuatro (24) de abril de dos mil trece (2013), Sentencia C-249 de 2013, Magistrado Ponente: María Victoria Calle Correa
- Corte Constitucional, veinticuatro (24) de enero de dos mil uno (2001), sentencia, C-058/2001, Magistrado Ponente: Alfredo Beltrán Sierra.
- Guerrero, F; González, Y (2002), El principio de la no confiscatoriedad, *Telos Vol. 4 (3): 333-345*, 2002
- Ordoñez, P (2012) Efectos del principio de No Confiscatoriedad en el Régimen Tributario ecuatoriano”, recuperado de: <https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/3313/1/T1231-MDE-Ordo%C3%B1ez-Efectos.pdf>

- Araguas, I (29 de agosto de 2011) El Principio De No Confiscatoriedad En La Constitución Española, *Constituição, Economia e Desenvolvimento: Revista da Academia Brasileira de Direito Constitucional*. Curitiba, 2010, n. 3, Ago-Dez.p. 9-31.
- Guevara, M (2010), Análisis Del Tribunal Constitucional Para Determinar La Confiscatoriedad De Un Tributo, Lima-peru, recuperado de: [https://www.usmp.edu.pe/derecho/7ciclo/derecho\\_tributario\\_I/articulos/2010/TC.pdf](https://www.usmp.edu.pe/derecho/7ciclo/derecho_tributario_I/articulos/2010/TC.pdf)
- Novelli, M (2007), Los Principios Generales De La Tributación En La Constitución Argentina, Facultad de Derecho, Universidad Nacional de Rosario (Argentina) *Crónica Tributaria* Num. 122/2007 (121-135).



# 8

## Capítulo

### El principio de progresividad

*Anyi Zuleima Bolaños Ruiz*

*Dora Cristina Chambo*

*Karen Tatiana Arroyave Gómez*

*Jaime Herney Añasco Ruiz*

Dentro de todo Estado, y debido a la entrega de poder de parte de una sociedad a un Estado, es necesario que para que esta estructura ficticia se mantenga constantemente financiada, para esta esto se ha implementado del derecho tributario como el área que permite generar el andamiaje jurídico para poder obtener estos tributos, para ello se han establecido principios rectores que mantengan un marco legal que permita llevar a cabo la financiación del Estado sin llegar abusivo con la sociedad, para esto el Principio de Progresividad es necesario para mantener categorías patrimoniales que permitan un aporte proporcional y razonable de los sujetos pasivos del tributo, cabe resaltar que debido a este principio es posible mantener parámetros justos que traspasan todo el ordenamiento jurídico pertinente a la hacienda pública, se debe entender esto como un beneficio que ayuda a sostener tanto el principio constitucional de igualdad como el de equidad, usando un principio que sirva para mantener estos dos.

Colombia teniendo desigualdades socioeconómicas, es un país que necesita de este principio para que existan oportunidades para aquellos que no pueden tributar directamente porque carencias económicas, y que aquellos que pueden dar tributos lo hagan según sus capacidades financieras, lo cual es absolutamente necesario.

### **¿Qué se entiende por progresividad tributaria?**

El principio de progresividad consiste en términos generales como un principio que rige la legislación tributaria bajo parámetros de equidad entre los individuos que cobija la norma, dando a entender que persigue a los individuos que tengan mayor capacidad de pago, sean quienes más contribuyan. Según Ávila, J, Cruz & Orduña, R (2001) podría considerarse como:

La progresividad es la capacidad de un tributo para lograr como fruto de su aplicación una redistribución del ingreso que promueva la equidad. En el ámbito tributario el principio de equidad establece que dos individuos con la misma capacidad contributiva deben efectuar una aportación similar (equidad horizontal) y que debe existir una contribución diferente en términos relativos, cuando difiera de la capacidad contributiva de los individuos (equidad vertical) (p. 43).

Por otra parte, Corte Constitucional de Colombia ha manifestado mediante Sentencia C-173 del 2010 lo siguiente:

Hace referencia al reparto de la carga tributaria entre los diferentes obligados a su pago, según la capacidad contributiva de la que disponen, es decir, es un criterio de análisis de la proporción del aporte total de cada contribuyente en relación con su capacidad contributiva. En este orden de ideas, es neutro el sistema que conserva las diferencias relativas entre los aportantes de mayor y de menor capacidad contributiva; es progresivo el que las reduce; y es regresivo el que las aumenta (p. 23).

Con esto, la Corte Constitucional deja en claro la importancia del uso de otros principios que garanticen que el cumplimiento de los individuos con obligaciones tributarias esté ajustadas a parámetros racionales y proporcionales dentro de otros principios constitucionales, no solo se debe tener en cuenta el límite basado en la

capacidad contributiva, sino que, por el contrario, debe basarse en los principios en que está consagrado el Estado Social de Derecho.

Por otra parte, en el año 2011 la Corte Constitucional mencionó la estrecha relación existente entre el principio de progresividad tributaria con el artículo 363 de la Constitución política, dando a entender que existe la relación cooperativa que entre el principio de progresividad y la equidad, siendo ambos muy similares que rigen el ordenamiento tributario, sin embargo la equidad por su parte es más general dentro del sistema normativo, y por ende llega el principio de progresividad a dar una mayor precisión para lo que concierne en estos asuntos; debido a que este atañe a la manera en que determina la carga o beneficio tributario, modificando así la situación económica de un grupo de personas respecto de las demás. El principio de equidad tributaria es la manifestación del derecho fundamental de igualdad en esa materia y por ello proscribire formulaciones legales que establezcan tratamientos tributarios diferenciados injustificados tanto por desconocer el mandato de igual regulación legal cuando no hay razones para un tratamiento desigual, como por desconocer el mandato de regulación diferenciada cuando no hay razones para un tratamiento igual. La Corte también ha diferenciado entre la equidad vertical y la equidad horizontal y para la configuración teórica de esos conceptos ha recurrido al principio de progresividad. Así, en virtud de la equidad horizontal, las personas con capacidad económica igual deben contribuir de igual manera mientras que, de acuerdo con la equidad vertical, las personas con mayor capacidad económica deben contribuir en mayor medida (2011).

La jurisprudencia ha aceptado que el principio constitucional de progresividad tributaria se hace efectivo de manera más concreta y efectiva en materia de impuestos directos, mediante el recurso al establecimiento de tarifas progresivas respecto de un mismo gravamen, según los niveles de renta o patrimonio del contribuyente. En cambio, en materia de impuestos indirectos, como el IVA, “la progresividad es más difusa, y parte de la presunción relativa a la mayor capacidad adquisitiva de aquellas personas que gastan en bienes o servicios más costosos y menos relacionados con la satisfacción de necesidades básicas, los cuales son gravados con tarifas más altas” (Sentencia C-426, 2005). Es decir, el principio constitucional de progresividad tributaria, en relación con los impuestos indirectos como el IVA, sólo puede hacerse efectivo cuando el gravamen recae sobre el consumo de bienes que no son considerados básicos, cometido que se logra mediante la imposición de tarifas cada vez más altas, en cuanto menos básico o más suntuario es el consumo del bien o servicio en cuestión. De donde se deduce que las tarifas más altas del IVA, cuando hay

tarifas diferenciales, en principio deben reservarse para productos que no puedan clasificarse como de consumo básico

El principio constitucional de la progresividad en materia tributaria se debe entender que es una característica del sistema tributario en el cual; a medida en que aumenta la riqueza de un individuo deberá ser directamente proporcional la contribución que éste realice. Se debe revisar unos antecedentes históricos, para ese caso remitirse a los postulados de Adam Smith, en los cuales se menciona sobre las contribuciones que deben realizarse de manera proporcional al beneficio que obtuviera cada individuo respecto de la función estatal, la progresividad está muy ligada al concepto de la capacidad contributiva precisamente como se mencionó anteriormente. Cada persona es un indicador, lo cual es mucho más preciso, es la capacidad contributiva que haya a tener cada individuo; en palabras concretas; haciendo referencia a la doctrina, se dice que el contenido de la capacidad contributiva se puede expresar en que cada uno pague conforme a su riqueza y en razón a los medios que dispone entonces precisamente aquí se fija una tarifa, y puede que sea muy excesiva para un contribuyente pero resolvió el pago para el otro relacionándose con el principio de la equidad. (Musgrave, 1992).

Entonces se puede observar y analizar desde dos perspectivas: primero desde la horizontal, en el eje horizontal quiere decir que dos individuos que se encuentran en situaciones similares deberán hacer pagos similares o contribuciones de una manera similar, por otro lado, la equidad vertical nos dice que sujetos diferenciados en su capacidad contributiva pues deberá contribuir de una manera diferente, entonces aquí es donde se encuentra el fundamento aquel principio de progresividad.

Haciendo un recuento para entender lo que es la proporcionalidad, sería que indistintamente de la base para grabar un tributo siempre se va hacer el cobro de una tarifa equivalente, entonces, el caso podría hacer los impuestos al consumo válido; no importa el valor del producto, tampoco importa el valor o en la capacidad de consumo los pagos que tenga la persona siempre se va a pagar una alícuota proporcional en el impuesto progresivo en cuanto incrementa la base gravable va a incrementar, en ese orden de ideas esta tarifa genera unos toques, un ejemplo de ello es la Tributación en Renta para personas naturales, no obstante se debe identificar que hay impuestos directos e impuestos indirectos, de ese modo para los impuestos directos es más fácil generar este criterio de progresividad; porque se identifica fácilmente la capacidad contributiva de la persona, caso que no ocurre con un impuesto indirecto, pues se está agravando el consumo (Pascual & Sarabia, 2003)



La progresividad actúa desde dos esferas, una como un mandato constitucional y otra como mandato que le da el constituyente al legislador, para que observe un parámetro ideal o, que tenga lineamiento o su inspiración para crear o formular las leyes y de otra manera se entiende como una característica implícita, que debe estar implícita en el sistema tributario para que garantice aquella igualdad material. Entonces dentro de un sistema tributario no necesariamente todos los tributos deben ser progresivos; porque la progresividad no se predica sobre el tributo individual sino sobre el sistema en su conjunto. Entonces pueden aceptarse tributos que tengan un efecto regresivo, pero que en su preponderancia el sistema esté enfocado hacia la progresividad, algo muy importante de mencionar es que no solo los impuestos directos son aquellos que representan la progresividad o que sea fácil de tasar, sino que también se debe tener en cuenta que en los casos de los de los impuestos indirectos también podrían generarse supuestos que son gravables, exenciones o bonificaciones, de esta manera se compensa de alguna manera lo paga por estos tributos y se genere efectos sobre digamos la contribución hecha por cada individuo y se logra la progresividad pero no directamente que ese tributo o la tarifa sea progresiva.

Los problemas de las políticas tributarias como mecanismos de política económica; se refieren a decisiones que establecen el fondo que cubre el gasto público, a través de tributos, y estos tienen consecuencias en todos los ciudadanos de un país, pero cómo se financia el patrimonio de uso público, que son necesarios para poder brindar una vida más acoplada al interés general, por ejemplo, las vías de comunicación en el país. Es claro que estos bienes los debe mantener el Estado, por esta razón la asignación de recursos debe corresponder con las necesidades de gasto, siendo muy importante estas decisiones en cualquier Estado. Es así como los presupuestos estatales son las estrategias que usan los gobiernos para obtener recursos necesarios para el mantenimiento de las necesidades públicas, esto siendo consecuencia de que el Estado cumpla con sus funciones establecidas en el artículo 363 constitucional, tiene que obtener ingresos a través de fuentes de financiamiento que son divididas en: originarios y derivados, los originarios son los obtenidos por el Estado a través de su propio patrimonio y los derivados son lo que se recaudan del patrimonio ajeno por el poder que tiene el Estado, siendo estos recursos tributarios. Se puede notar que los impuestos progresivos dan un trato desigual a los contribuyentes, porque extraen de los ciudadanos parte del fruto de su esfuerzo para financiar los bienes que son de todos (públicos), mientras el beneficio de estos bienes públicos recibe un trato igualitario, orientado al sentido utilitarista de bienestar social.

Por otra parte, el Estado, con la finalidad de garantizar la mayor justicia social, interviene en los asuntos económicos, pero sus intervenciones, en modo contrario, incrementan la incertidumbre y la forma de corregir los desequilibrios hace que entre el reconocimiento del problema económico y la toma de medidas necesarias para solucionarlo haya brechas que terminan agravándolo y provocando otros efectos negativos en la población.

Víctor Fernando Castillo Daza, da a conocer el lado complejo sobre cómo se ha llevado este principio dentro de la legislación tributaria en Colombia, mencionando que tal vez como ningún otro principio tributario, es una manera de expandir los fines legales: con base en que todos los ciudadanos son pasivos para contribuir al financiamiento del andamiaje estatal, y la población lo está a partir de que las capacidades económicas permitan. Partiendo de que alguien sin ningún tipo de patrimonio, no es un sujeto que pueda tributar; en cambio si se tiene algo, es posible contribuir en alguna medida; pero si el patrimonio es grande, no se tributa (o no tanto), porque eso podría causar una limitación al momento de tener intención de generar riqueza.

El concepto de progresividad tributaria, pasa por un momento crítico por su funcionamiento, y no porque no opere en el sistema, ni tampoco porque se haya desarraigado con la idea de impuesto para acoplarse al sistema, sino porque según los detractores, se presta para “una relación de la progresividad con la justicia y favorece el apresurado etiquetamiento del principio como un rasgo deseable de cualquier sistema tributario moderno (Castillo, 2009). En realidad, a la progresividad no se está modificando. Más bien, sostiene que afecta el desarrollo económico y torna más complejo el sistema tributario, y con ello se pretende descartar de los principios rectores de la tributación. Este principio podría afectar a las personas de bajos recursos porque disminuye el mérito en la generación de riqueza, y también impide acceder a trabajos mejor remunerados, pues las empresas tendrían que disminuir los salarios para dar rentabilidad y pagar impuestos.

## **Conclusión**

El principio de progresividad no obedece propiamente a un asunto jurídico, sino un principio necesario dentro de la legislación tributaria que obedece a parámetros principalmente económicos, que si bien ha tenido un desarrollo jurisprudencial sobre cómo deben interpretarse los principios tributarios para poder ejecutarse, no ha sido muy ampliado pues tiene una aplicación lógica. Esto siendo una ayuda para poder

definir e implementar igualdad y equidad en términos de tributos a la población que serán los sujetos pasivos de estas normas. Es evidente la colaboración de ciencias como la economía para poder llevar a cabo políticas públicas que garanticen el financiamiento estatal dentro de parámetros justos para cada uno de los eslabones sociales, con normas generales que sostengan esas divisiones en magnitudes patrimoniales, teniendo en cuenta las horizontales y verticales, y los tipos de impuestos catalogados como directos e indirectos, que son conceptos teóricos dentro de las ciencias económicas, pero que terminan aplicadas normativamente para generar las normas positivas pertinentes para llevarse a cabo, cumpliendo así la forma económica de financiar el andamiaje estatal, claramente este principio comprende uno solo de los elementos que se constituyen dentro del sistema tributario, pues todos los principios funcionan de manera coordinada para poder llevar a cabo todo el arraigo constitucional dentro del marco tributario.

### **Referencias bibliográficas**

- Ávila, J., Cruz A. y Orduña, R. (2001). Progresividad en los impuestos a las ventas y renta de personas naturales. DIAN, Oficina de Estudios Económicos. Cuadernos de Trabajo No. 018-061.
- Musgrave, R. A. y Musgrave P. (1992). Enfoques de la equidad tributaria. Hacienda Pública: Teórica y Aplicada. Mc. Graw Hill. 5ª. Edición.
- Pascual, M., Sarabia, J.M. (2003). La medición de la equidad en la implementación de los sistemas impositivos. Instituto de Estudios Fiscales. Doc. No. 21/03.
- Sánchez, F., Espinosa S. (2005). Impuestos y Reformas Tributarias en Colombia, 1980 - 2003. Documento CEDE 2005-11, Universidad de los Andes, febrero.
- Castillo, V. (2009) El principio de progresividad tributaria: ¿soft law?. Legis Xperta
- Pretelt, I. (2011) sentencia C-397 de 2011, corte constitucional de Colombia. Bogotá.



# 9

Capítulo

## Principio del debido proceso tributario

*Jeison Estiben Dorado*

*Lina Marcela Chilito Gaitán*

*Jorge Ernesto Florez Martínez*

*Sebastián Andrés Imbachí Cerquera*

Colombia es un Estado Social de Derecho, como tal, se rige por principios y normas de la Constitución Política, que además de regular la convivencia entre las personas, se encarga también de regular los lineamientos para la actividad financiera incluyendo el poder fiscal de la nación y la desconcentración en las entidades territoriales. El objetivo principal, es regular los ingresos, el gasto público, la facultad de imponer tributos y recaudarlos; así como cumplir con los objetivos que la Carta Política traza, para de esta forma, establecer un poder tributario encargado de fiscalizar las declaraciones y autoliquidaciones que los contribuyentes realizan a diario.

Las etapas mencionadas anteriormente, deben de regirse por el principio del Debido Proceso, que también es un derecho fundamental de las personas, es un derecho preferente cara a las actuaciones administrativas y judiciales, así como también al poder fiscal y tributario que se encuentra en cabeza del Estado. En términos sencillos, el procedimiento tributario se define constitucional y legalmente

en “cuando, por cuál funcionario y a causa de qué hay lugar a la liquidación de revisión por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) cuando encuentra que la liquidación del impuesto, de una persona natural o jurídica, no corresponde a la realidad económica” (Martínez, 2020).

### **El Debido Proceso**

El debido proceso se constituye dentro de nuestra carta política como un derecho fundamental consagrado en el artículo 29, el cual está basado en reconocer todas las garantías del procedimiento legal, para asegurar los derechos y principios de nuestra ley, con el fin de obtener una solución justa, que siempre se requiere en el marco del Estado social democrático y de derecho.

Así pues, el artículo 29 de la constitución nos indica que:

El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas. Nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa, ante juez o tribunal competente y con observancia de la plenitud de las formas propias de cada juicio” (Constitucion Politica, 1991).

Para el doctrinario Cardona, (2012), el Debido Proceso dentro de ordenamiento jurídico colombiano es un derecho fundamental que se le reconoce a la persona asignándosele un nivel reforzado de protección frente a las actuaciones que realizan los poderes público; así, este derecho se tiene un dimensión subjetiva, puesto que desde su estructura normativa tiene la condición de principio; lo anterior, puesto que la Constitución Política, define al Debido Proceso, dependiendo al órgano público que actúa, analizando la función que cumple, el procedimiento que despliega, y las decisiones que afectan a los particulares (Cardona, 2012). Para que exista justicia, se debe seguir unos lineamientos conforme a la ley, los cuales se deben respetar paso a paso, con el fin de que haya un proceso previamente tramitado en aras de proteger los derechos y no actuar bajo arbitrariedad, donde posteriormente sean aplicables dichos lineamientos por una autoridad imparcial.

Se puede ver, que el derecho al debido proceso no es un derecho absoluto y su ejercicio puede estar limitado y dicha limitación resulta necesaria en la medida en que con ello se pueden desarrollar otros principios superiores o garantizar otros derechos que son fundamentales que en algún momento puedan verse confrontados con aquel. De tal manera, que el ciudadano que esté sometido a un procedimiento judicial o

algunas de las leyes que se estén tramitando, deben de desarrollarse bajo las normas preestablecidas en el ordenamiento jurídico colombiano, conforme al derecho preexistente y normas vigentes, para no sobresalir sobre los límites de la ley.

Analizando el debido proceso desde las actuaciones administrativas, el artículo 209 de la Constitución Política expresa que, el mencionado principio debe de servir a los intereses generales, así como a las autoridades administrativas, quienes, “deben coordinar sus actuaciones para el adecuado cumplimiento de los fines del Estado” (Gobierno Nacional, 1991). De otro lado, el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, impone el deber a las autoridades administrativas de actuar conforme a los principios establecidos en la Carta Magna, el inciso segundo del artículo 3, se refiere explícitamente al debido proceso: “Las actuaciones administrativas se desarrollarán, especialmente, con arreglo a los principios del debido proceso, igualdad, imparcialidad, buena fe, moralidad, participación, responsabilidad, transparencia, publicidad, coordinación, eficacia, economía y celeridad” (Ley 1437, 2011).

En resumen, el Principio del Debido Proceso, establece varios conceptos como el ser oído con las debidas garantías, ser juzgado con las normas preexistentes, que la administración no realice actuaciones que vulneren los derechos civiles y políticos de los ciudadanos, y en general, establecer un orden justo y equitativo.

### **Debido Proceso Tributario**

Por otro lado, el derecho en materia tributaria se basa en el estudio del derecho financiero, en donde se debe de reconocer todas las garantías sustanciales y procesales que se le aplican a los tributos o impuestos también de la actividad financiera donde se incluye el poder fiscal de la nación y de las entidades territoriales; de tal manera, que se resguarde el principio jurídico del Debido Proceso cuyo principal objetivo es regular los ingresos, el gasto público, la facultad de imponer tributos y recaudarlos.

Para Galvis Arteaga, el debido proceso tributario, significa que el mismo debe de realizarse bajo las normas existentes al momento del proceso, con un funcionario competente y bajo un estricto cumplimiento de todas las formalidades que la ley establece (Arteaga, 2019). El debido proceso tributario, otorga el derecho de defensa a los contribuyentes u obligados a que se cumpla con las obligaciones tributarias, para ello, se ha otorgado la posibilidad de controvertir todos los actos administrativos sean definitivos, de trámite, requerimientos especiales, inspecciones contables o tributarias,

aportando medios de prueba o solicitando revisiones para que el afectado pueda aclarar los hechos dentro de la oportunidad y término debido.

El debido proceso, al estar consagrado para todas las actuaciones judiciales y administrativas, debe aplicarse en los asuntos fiscales por tratarse de procedimientos adelantados por las autoridades tributarias, garantizando a los contribuyentes la protección constitucional. Esto implica que las facultades de investigación, términos, pruebas, impugnaciones y defensa, entre otros aspectos del procedimiento tributario, se deben enmarcar dentro del esquema normativo que ha de atenderse de una manera rigurosa para garantizar su aplicación y cumplimiento (Arteaga, 2019).

El sistema tributario, no puede ser entendido como un conjunto de normas aisladas, desde los parámetros constitucionales, se debe de involucrar el debido proceso (repetido), el cual debe de ser eficiente, equitativo y justo. En otras palabras, quien se encuentra en la obligación de contribuir financieramente con los gastos e inversiones del Estado, lo debe de hacer conforme su capacidad contributiva según lo establecido en la normatividad tributaria. La Corte Constitucional en Sentencia C-514 de 2.019, establece la necesidad de un régimen diferenciado en materia tributaria para respetar así el derecho del debido proceso, puesto el principio en mención requiere se juzgue o se lleven a cabo las actuaciones administrativas de acuerdo al ámbito o jurisdicción.

La jurisprudencia constitucional convalida que el Legislativo establezca un régimen de obligaciones diferenciado que, imponiendo cargas desiguales a distintos sectores de la población, se ajuste a los principios de equidad, eficiencia y progresividad que caracterizan el sistema tributario. Justamente, en desarrollo de su amplia libertad de configuración legislativa en materia tributaria (Sentencia C-514, 2019).

De otro lado, establece que el debido procedimiento tributario es una suma de garantías sustanciales, que se encargan de avalar la efectividad de los derechos sustanciales; en ese mismo orden de ideas, su principal función es que las autoridades tomen decisiones que se encuentren ajustadas a derecho, puesto que “no resulta idóneo un sistema que sujeta a los sujetos pasivos de las obligaciones tributarias a una limitada exposición de las razones que defienden sus intereses.” (Sentencia C-514, 2019).



Lo anterior quiere decir, que con el fin de que las autoridades tributarias sean asistidas en el momento de tomar sus decisiones, los contribuyentes del sistema tributario deben de aportar o exponer su punto de vista de la manera más completa posible, lo que permite que la autoridad que lleva el caso, llegue a una decisión luego de considerar:

Todos los puntos de vista y todos los intereses en juego, a fin de ponderarlos cuidadosamente a la luz de la normatividad que debe aplicar, para de esa manera tomar la mejor decisión posible”. Es decir, la limitación de la argumentación de los contribuyentes al derecho legislado debilita la aptitud de los procesos institucionales dirigidos a la toma de decisiones ajustadas a derecho; todo ello en detrimento del derecho al debido proceso y de defensa (C.P. art. 29); a la confianza legítima (C.P., art 83); y a la prevalencia del derecho sustancial sobre el procedimental (C.P., art. 228) (Sentencia C-514, 2019).

### ***Aplicación del Debido Proceso Tributario***

Dentro de nuestro ámbito jurídico podemos comprender que el estatuto tributario brinda protección hacia el contribuyente otorgando la garantía a la defensa de las obligaciones tributarias, su aplicación debe de efectuarse con el debido proceso en los asuntos fiscales en donde los procedimientos son adelantados por las autoridades tributarias, donde se garantiza a los contribuyentes la protección constitucional.

Por lo tanto, podemos considerar que los principios constitucionales, que brinda el sistema tributario no pueden entenderse como un conjunto de normas aisladas, entendiendo que el debido proceso tampoco debe dejarse a un lado, para obtener un sistema judicial equitativo, eficiente y justo. De igual manera, quien tenga la obligación de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado se realiza atendiendo su capacidad contributiva como manifestación de los conceptos de equidad y justicia, pero asegurando todos sus derechos, especialmente el que le garantiza un proceso con sujeción a la Constitución y a la ley.

La aplicación del debido proceso tributario abarca varias dimensiones, no obstante, dentro de su generalidad, se establecen una serie de requisitos para que dicha aplicación sea efectiva, tales son, notificar debidamente las actuaciones que lleve a cabo la DIAN, verificar la exactitud de las declaraciones o informes, adelantar las investigaciones que permitan establecer lo que genera los hechos de las obligaciones

tributarias y que no se hayan declarado, se podrá exigir al contribuyente o tercero que presenten los documentos en los que se registren operaciones o cuando se encuentren obligados a llevar libros registrados, ordenar la exhibición de libros, comprobantes y documentos del contribuyente e incluso de terceros, efectuar las diligencias necesarias y en general todo aquello que permita concluir con lo necesario (Estatuto Tributario Nacional, 1989).

La Corte Constitucional en sentencia C-012 de 2013, definió a aplicación del Debido Proceso Tributario como:

(i) el conjunto complejo de condiciones que le impone la ley a la administración, materializado en el cumplimiento de una secuencia de actos por parte de la autoridad administrativa, (ii) que guarda relación directa o indirecta entre sí, y (iii) cuyo fin está previamente determinado de manera constitucional y legal” (2013).

Con esa garantía, se busca de cierta manera, asegurar un funcionamiento ordenado de la administración, validar sus propias actuaciones y resguardar el derecho a la seguridad jurídica y a la defensa de los administrados.

### ***Jurisprudencia en el Debido Proceso Tributario***

Dentro de nuestro territorio nacional podemos encontrar que el debido proceso se aplica a todas las actuaciones, pues sin este principio no se surgen efectos; así pues, el derecho fundamental al debido proceso regula jurídicamente los poderes del Estado, el cual “tiene como objetivo fundamental, la defensa y preservación del valor material de la justicia, a través del logro de los fines esenciales del Estado, como la preservación de la convivencia social y la protección de todas las personas residentes en Colombia en su vida, honra, bienes y demás derechos y libertades públicas (preámbulo y artículos 1º y 2º de la C.P). Con este propósito, la Corte ha determinado que, en esencia, “el derecho al debido proceso tiene la función de defender y preservar el valor de la justicia reconocida en el preámbulo de la Carta Fundamental, como una garantía de convivencia social de los integrantes de la comunidad nacional” (Sentencia C-641, 2002).

Podemos comprender que la corte Constitucional a su vez ha indicado la responsabilidad del contribuyente, donde el legislador nos hace referencia que se debe reconocer la presunción de inocencia, en el cual la carga probatoria se debe de efectuar por parte del Estado, otorgando todos los elementos de la culpabilidad como

esencia de la punibilidad y el derecho a la defensa del administrado. De esta manera la Corte ha precisado que:

El estudio de la responsabilidad del contribuyente en materia tributaria, en cuanto hace referencia al incumplimiento del deber de colaboración con el financiamiento y el gasto público, excluye la imposición de sanciones por el mero resultado, sin atender la conducta ajena a la culpa del contribuyente, toda vez que lo impone el derecho individual del debido proceso, el principio de la dignidad humana y el valor del orden justo que se materializa en los principios constitucionales de la justicia y la equidad tributarias (Sentencia C-690, 1996).

De este modo, la trasgresión del debido proceso supone la vulneración de los principios fundamentales que trae a colación nuestra carta política, en donde el Estatuto Tributario no implica la literalidad de estas postulaciones, ya que se infiere por la remisión de la norma general que si se consagra en el Código de Procedimiento Administrativo. Ahora bien, el Debido Proceso tributario implica a todas las áreas o materias que regulan al derecho en su generalidad, así como se tienen derechos y garantías, también se tienen deberes, que, desde el ámbito sancionatorio, deben ser acorde a la norma sancionatoria.

De acuerdo a lo anterior, el Consejo de Estado, sostuvo que para exista una infracción en materia tributaria que sea sancionable, se exige la corroboración de la existencia de una conducta típica, antijurídica y culpable, deben cumplirse conjuntamente para declarar la responsabilidad por infracción a la ley tributaria y para imponer la sanción correspondiente. Aquello, según el Consejo de Estado, se encuentra proscrito en el régimen sancionatorio nacional, siendo que el régimen de responsabilidades que contienen las sanciones tributarias es subjetivo y se debe verificar la conducta para respetar el debido proceso (Sentencia C-8917, 1998). El Consejo de Estado, en sentencia de 2011, manifiesta que según lo establecido en el artículo 654, “la norma no establece la obligatoriedad de demostrar por su parte de la administración la responsabilidad subjetiva del agente o la culpabilidad, como lo pretende la sociedad” (Expediente 17912, 2012).

Para la corte Constitucional, opera en principio lo mismo, en sentencia C-214 de 1.997, es drástica al decir que las infracciones que se cometan en el ámbito tributario deben de ser merecedoras de la sanción punitiva, siendo que tienen la misma naturaleza y consecuencias, recalca incluso que este principio del debido proceso es

independiente de “si provienen de autoridad administrativa o judicial, puesto que los principios que rigen todo procedimiento deben hacerse extensivos necesariamente a todas las disciplinas sancionatorias.” (Sentencia C-214, 1997) Igualmente, en la Sentencia C-597 de 1996, se sostiene que, en Colombia, con base en los principios de dignidad humana y de culpabilidad estipulados en la Constitución Política de 1991 en su artículo 29, está proscrita toda forma de responsabilidad objetiva en materia sancionatoria.

## **Conclusiones**

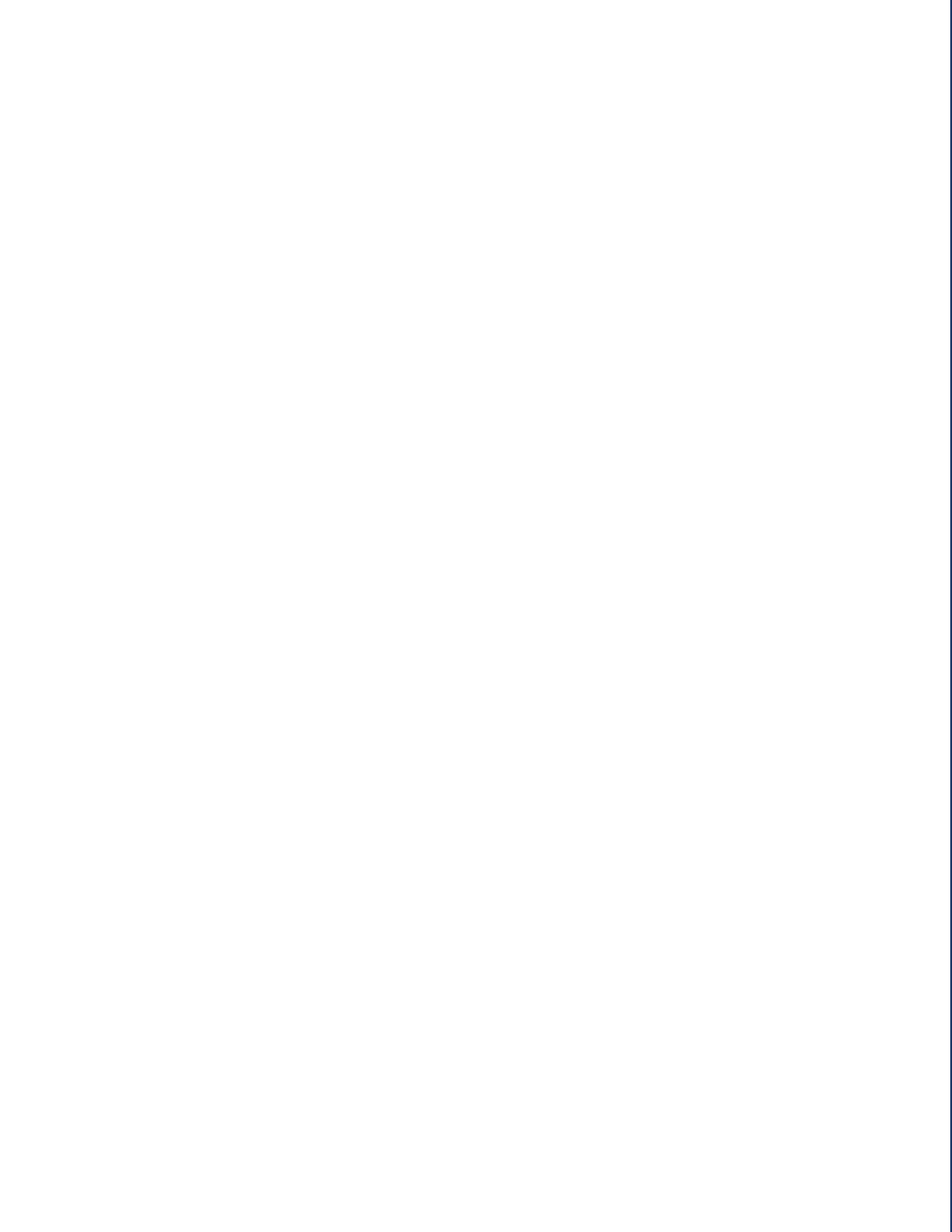
Se puede concluir entonces que el Debido Proceso, es transversal a todas las áreas del derecho e incluso su aplicación resulta igual en cualquier caso cuando se ha trasgredido la norma, el derecho tributario no es ajeno a ello, si bien tiene una esfera privada denominada ciudadanos o contribuyentes, también tiene una esfera pública que va inmersa con la administración, sea cual sea el lado en que se esté, se debe de aplicar el debido proceso a todas las actuaciones y de ser necesario imponer las sanciones conforme las normas aplicables a cada régimen. Por lo tanto, el debido proceso a nivel tributario parte desde la formulación de las normas que lo originan, así también, este debe atender en beneficio de la justicia o legalidad la defensa de las etapas procesales en las que se ve involucrado el contribuyente y es aquí donde se materializa el debido proceso.

El Debido Proceso tiene un carácter especial para un Estado Social de Derecho, no se puede desconocer bajo ningún pretexto ni se puede pasar por encima de él, para ello, se han creado una serie de normas, obligaciones, deberes, derechos y responsabilidades que en su conjunto generan una estabilidad socio-jurídica permitiendo que todo el sistema funcione bajo los principios rectores del Estado y principios constitucionales.

De la aplicación del debido proceso se desprende que los administrados tienen derecho a conocer las actuaciones de la administración, como a pedir y a controvertir pruebas, ejercer su derecho a la defensa, impugnar los actos administrativos y de la garantía que tienen todas las personas de acceder a un proceso justo y adecuado, garantizando que la privación de los bienes jurídicos por parte del Estado no pueda hacerse con ocasión de la suspensión del ejercicio de los derechos fundamentales de los ciudadanos.

## Referencias bibliográficas

- Arteaga Galvis, J. A. (2019). El debido proceso en materia tributaria frente al régimen de responsabilidad objetiva. Bogotá: Revista de Derecho Fiscal.
- Arteaga, G. (2019). El debido proceso en materia tributaria frente al régimen de responsabilidad objetiva. bogotá.
- Artículo 684. (30 de Marzo de 1989). Estatuto Tributario Nacional. Art. 684. Facultades de fiscalización e investigación.
- Cardona Jimenez, J. (07 de Junio de 2012). Modelo hermenéutico del debido proceso en Colombia. Dialnet, 69(153), 215-244. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6766577>
- Expediente 17912. (2012). Consejo de Estado. Bogotá.
- Constitucion Politica de Colombia (4 de 7 de 1991).. Bogota D.C, Colombia. Obtenido de [http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/constitucion\\_politica\\_1991.html](http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/constitucion_politica_1991.html)
- Ley 1437. (2011). Congreso de la Republica. Bogotá.
- Martínez, W. A. (2020). El debido proceso en la liquidación de revisión:. Medellín: Universidad de Antioquia .
- Sentencia C-012. (2013). Corte Constitucional. Bogotá.
- Sentencia C-214. (1997). Corte Constitucional. Bogotá.
- Sentencia C-514. (2019). Corte Constitucional. Bogotá: Bogotá.
- Sentencia C-641. (2002). Corte Constitucional. Bogotá. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2002/c-641-02.htm>
- Sentencia C-641. (2002). Corte Constitucional. Bogota.
- Sentencia C-690. (1996). Corte Constitucional. Bogotá. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1996/C-690-96.htm>
- Sentencia C-690. (1996). Corte Constitucional. Bogota.
- Sentencia C-8917. (1998). Consejo de Estado. Bogota.



## **Autores y autoras**

Rina Mónica Urbano Cano, Jorge Eliecer Contreras Albarracín, Carlos Rodolfo Estupiñán Sanabria, Pablo Andrés Tomassoni Ruiz, Karen Tatiana Rodríguez Arcos, Valeria Zemanate Camacho, Luz Divey Rodríguez Quilindo, Rodolfo Alexander Betancur Salazar, Henry Javier Hernández Velasco, Lina Marcela Cárdenas Rojas, Didier Quiñones Salas, Juan Felipe Camayo Bermeo, Liset Katiana Casamachin Dagua, Javier Humberto Palacios, Sonia Cecilia Agredo Urbano, Johana Andrea Delgado Dacto, Elizabeth Constanza Quiñonez, Solangi Reyes Sevillano, Victoria Catherine Narváez Achicanoy, Diana Patricia Quiñones Sánchez, Luz Daney Quina Solano, Anyi Zuleima Bolaños Ruiz, Dora Cristina Chambo Álvarez, Karen Tatiana Arroyave Gómez, Jaime Herney Añasco Ruiz, Jeison Estiben Dorado, Lina Marcela Chilito Gaitán, Jorge Ernesto Flórez Martínez, Sebastián Andrés Imbachi Cerquera, Elizabeth Gabriela Muñoz Salazar, José Luis Rodríguez Noguera, Estefanía Valencia Perea, Leslie Arroyo López.

***Uniautónoma del Cauca***



**SELLO EDITORIAL**  
**UNIAUTÓNOMA DEL CAUCA**



***Facultad de Ciencias Sociales y Humanidades***