



**CÓMO ES VULNERADO EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURIDICA
CON LA EMISION CONTINUA DE REFORMAS TRIBUTARIAS EN COLOMBIA**

Gloria Eugenia Mazo Posso

Director de trabajo de grado

Doctor:

Gustavo Alonso Gómez Pineda

Monografía presentada para optar al título

Abogada

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA LATINOAMERICANA

Medellín

2025

Dedicatoria

Aquel que tiene un porqué para vivir se puede enfrentar a todos los "cómos" (Nietzsche, 1999, p.18).

Dedico este trabajo de grado culminado con mucho esfuerzo, dedicación y amor.

A mi esposo Mauricio, mi hijo Santiago, por el acompañamiento, la comprensión y el amor. A mi madre Bertha, mi hermana Diana, a mi abuela Roque que está en el cielo y que amo más de lo que mis palabras pueden expresar.

Gracias por el amor, apoyo desmesurado, creer siempre en mí y hacerme sentir capaz de alcanzar los ideales propuestos, los amo demasiado, son el propulsor de mi vida.

Agradecimientos

A mi familia

A mi asesor Gustavo Gómez, gracias por darme la confianza que necesitaba.

A mi querido profesor Hernando de Jesús Roldán Salas, gracias por ser tan incondicional y guiarme en este proceso.

A mis docentes de la facultad de derecho, gracias por sus enseñanzas, el respeto y la dedicación al transmitir su valioso conocimiento, sin esto no hubiera llegado a este momento de mi vida, siempre los recordaré.

Resumen

Colombia incrementó la emisión de reformas tributarias. Estos cambios constantes en los impuestos se justifican en la necesidad del recaudo inminente para poder cumplir con el gasto público, el bienestar de la sociedad y las promesas de gobierno. Esto ha generado incertidumbre y riesgo para los contribuyentes del impuesto en Colombia y los inversionistas nacionales o extranjeros que quieran invertir dentro del país. Los cambios constantes en las leyes de tributación pueden influir de una manera negativa en el recaudo de los impuestos y, en consecuencia, con el desarrollo económico del país.

Esta investigación examina la posible vulneración al principio de seguridad jurídica por la dinámica de reformas tributarias en Colombia. Se usó metodologías cualitativas para describir cuáles son las causas y las consecuencias de la emisión constante de reformas tributarias, por ello se realizó análisis documental, se examinaron investigaciones realizadas por instituciones y se utilizaron informes descriptivos de la DIAN, del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, de la OCDE y otras agencias para luego sugerir posibles soluciones a la inestabilidad en el sistema tributario.

Palabras clave:

Reformas tributarias, Principio de seguridad jurídica, Estabilidad, inversión, Crecimiento económico, Sostenibilidad, Certeza, incertidumbre, Riesgo, Recaudación de impuestos.

Abstract

Colombia has been increasing the emission of tax reforms, these constant changes justify themselves on the need of imminent collect to fulfill the public spendings, the society well-being and the governments promises. This has built an ambience of uncertainty and risk, not only for the taxpayers in Colombia but also for the national or international investors who want to bring their capital into the country. The constant changes in the tax laws can have a negative impact on tax collection and, subsequently, on the national development.

This investigation observes if there is a violation to the principle of legal certainty due to the constant emission of tax reforms in Colombia. Qualitative methodologies were used to describe the causes and consequences of the constant issuance of tax reforms. Therefore, a documentary analysis was carried out, research conducted by institutions was examined, and descriptive reports from the DIAN, the Ministry of Finance and Public Credit, the OECD, and other agencies were used to suggest possible solutions to the instability in the tax system.

Keywords:

Tax reforms, Principle of legal Certainty, Stability, Inversion, Economic growth, Sustainability, Certainty, Uncertainty, Risk, Tax Collection.

Contenido

Resumen	iv
Introducción	1
Marco histórico y teórico	5
Contexto histórico	5
Marco normativo colombiano	9
Capítulo 1	14
Describir la vulneración del principio de seguridad jurídica con la emisión continua de reformas tributarias en Colombia	14
Sistema y estructura administrativa tributaria.....	14
Regla fiscal en Colombia y su importancia a nivel internacional	18
Calificadoras de riesgo en Colombia, su importancia en la deuda pública y las inversiones en el país.....	21
Los impuestos en Colombia	23
Reformas tributarias en Colombia y las variaciones más frecuentes a los impuestos en últimos 16 años.....	24
Capítulo 2	31
Examinar el comportamiento tributario de países como Estados Unidos, Uruguay y Paraguay respecto a la frecuencia reformista.....	31
Análisis de la frecuencia de las reformas tributarias en Estados Unidos, Uruguay, Paraguay entre otros	32
Estados Unidos	32
Paraguay	33
Uruguay	34
Recaudación tributaria	40
Capítulo 3	42

Sugerencias para mejora del comportamiento legislativo en materia tributaria en Colombia	42
Conclusiones.....	49
Referencias	53

Tabla de figuras

Figura 1 <i>Impuestos sobre la renta de personas naturales</i>	37
Figura 2 <i>Impuesto sobre la renta de las personas jurídicas</i>	37
Figura 3 <i>Impuesto sobre las ventas</i>	39
Figura 4 <i>Recaudación tributaria en los países de América Latina y del Caribe</i>	40
Figura 5 <i>Escalafón de países más competitivos según Tax Foundation</i>	44

Introducción

El principio de seguridad jurídica hace referencia a la garantía de la certeza, la previsibilidad, estabilidad y la seguridad que ofrece el ordenamiento jurídico dentro de los Estados. La claridad, precisión y concreción con la que toda norma legal es redactada y promulgada, dan certeza para el cumplimiento del derecho por las personas y las instituciones. Los momentos procesales, en que las decisiones son tomadas por los jueces pueden ser previstas o anticipadas por las personas; además, la estabilidad del orden jurídico garantiza que, al momento de las decisiones judiciales, las normas promulgadas posteriormente a aquellas, no afectarán las pretensiones de los sujetos procesales. La Corte Constitucional es ilustrativa al respecto:

Al considerarse, en el ámbito de la certeza y estabilidad jurídica (seguridad jurídica), la existencia de precisos términos para que la administración o el juez adopten decisiones y el principio de conocimiento de las normas aplicables al caso concreto, se sigue que dichos términos fijan condiciones de estabilización respecto de los cambios normativos. De ahí que, durante el término existente para adoptar una decisión, la persona tiene derecho a que sean aplicadas las normas vigentes durante dicho término. No podría, salvo excepcionales circunstancias en las cuales opera la favorabilidad o por indiscutibles razones de igualdad, solicitar que se le aplicaran aquellas disposiciones que entren en vigencia una vez se ha adoptado la decisión (Sentencia T-502/02).

Este principio ha sido reconocido y salvaguardado por organismos como la Convención Americana sobre Derechos Humanos art. 5º y 9º), el Pacto Internacional de los Derechos Civiles y Políticos (art. 9º), la Declaración Universal de los Derechos Humanos (art. 3,7,8), entre otros. Es decir, se reconoce como un derecho fundamental, que ofrece seguridad a las personas dentro de un Estado y, le brinda confianza a la hora de tomar decisiones dado que existe una certeza en las normas emitidas en el marco jurídico de una Nación.

En Colombia, se encuentra en los artículos 1, 2, 4, 5 y 6 de la Constitución Política de 1991 y son transversales, enmarcados en un Estado social de derecho. El artículo 4, consagra el principio de legalidad y la superioridad jerárquica de la norma constitucional respecto de la norma legal, tanto en su interpretación como en su aplicación a todos los derechos consagrados en ella. La Corte Constitucional en Sentencia C-250/12 manifestó respecto a la seguridad jurídica lo siguiente:

Sobre la seguridad jurídica se consigna en la sentencia T-502 de 2002: “3. La seguridad jurídica es un principio central en los ordenamientos jurídicos occidentales. La Corte ha señalado que este principio ostenta rango constitucional y lo ha derivado del preámbulo de la Constitución y de los artículos 1, 2, 4, 5 y 6 de la Carta.

La seguridad jurídica es un principio que atraviesa la estructura del Estado de Derecho y abarca varias dimensiones. En términos generales supone una garantía de certeza. Esta garantía acompaña otros principios y derechos en el ordenamiento. La seguridad jurídica no es un principio que pueda esgrimirse autónomamente, sino que se predica de algo. Así, la seguridad jurídica no puede invocarse de manera autónoma para desconocer la jerarquía normativa, en particular frente a la garantía de la efectividad de los derechos constitucionales y humanos de las personas... (Sentencia C-250, 2012)

De igual modo, el artículo 229 de la CPC estableció el derecho de acceso a la justicia; es de resaltar, dado que la Constitución Política desde muy temprano manifestó esta garantía con fundamento en la seguridad jurídica, previsibilidad, certeza y estabilidad en las leyes del Estado colombiano.

Esta reflexión, orienta hacia un análisis relacionado con los cambios normativos producidos en Colombia con la emisión constante de reformas tributarias en los últimos cuatro periodos de gobierno, desde el primer mandato de Juan Manuel Santos hasta la última reforma tributaria implementada por el presidente Gustavo Petro Urrego.

El Congreso colombiano ha aprobado más de 30 leyes encargadas de introducir cambios en las normas tributarias, arrojando un promedio, según el cual, el legislativo realiza esto cada 13 meses; por otra parte, los presidentes de la República han expedido aproximadamente 26 decretos que transforman la norma tributaria; es decir, tanto el legislativo como el ejecutivo emiten leyes de tributación cada 7 meses, configurando una desproporcionalidad, toda vez que, estos cambios constantes y repentinos tienen incidencia en la confianza de los habitantes de la Nación, los futuros inversionistas, la inestabilidad de las finanzas públicas, y por consiguiente a los sujetos pasivos del impuesto.

La variabilidad normativa de tributación, en Colombia, evidencia una falta de eficiencia y

efectividad; la calidad de una norma también se mide por su permanencia en el tiempo; por consiguiente, refleja el grado de estabilidad, en materia tributaria, dentro del país.

Así mismo, el uso de la figura “reforma tributaria” expone que está siendo utilizada como la única oportunidad que tiene el Estado para financiar el gasto público o tapar los llamados “huecos fiscales”; en consecuencia, logra bajar el telón y deja al desnudo la falta de efectividad y planeación; parece ser que, la atención de las demandas sociales, justifican la práctica política de la recurrencia a la modificación de los estándares fiscales, generando incertidumbre en los contribuyentes y los mercados. Sobre esto, Enrique Pérez-Luño manifiesta que los constantes cambios tributarios son violación de la seguridad jurídica. Debido a que ésta conforma un anhelo en la vida de las personas que sienten un atterramiento ante la inseguridad, la imprevisibilidad y la incertidumbre de su existencia, siendo una necesidad básica que el derecho hace lo posible por complacer (Pérez-Luño, 2000, p. 25).

La inestabilidad en las leyes tributarias en Colombia, está vulnerando a todas luces el principio de seguridad jurídica; el ciudadano sufre la “financial uncertainty”; no sabe a qué atenerse en materia de impuestos. Colombia carece de una política sólida en materia económica y de impuestos, que reduzca los cambios normativos y cree mejores condiciones para el cumplimiento de los derechos y garantías. Es en este punto donde nace la pregunta problematizadora, ¿cómo es vulnerado el principio de seguridad jurídica con la emisión continua de reformas tributarias en Colombia?

Con el objetivo de hallar respuestas a la interrogación planteada, los objetivos que guiaron la presente investigación, a manera de estrategia de trabajo, para trazar el curso de la investigación se detallan en capítulos de la siguiente manera:

Objetivo General

1. Describir la vulneración del principio de seguridad jurídica con la emisión continua de reformas tributarias en Colombia.

Objetivos específicos

1. Examinar el comportamiento tributario de países como Estados Unidos, Uruguay y Paraguay respecto a la frecuencia reformista.

2. Proponer algunas ideas para mejorar el comportamiento legislativo en materia tributaria en Colombia.

Finalmente, desde un paradigma socio crítico con el enfoque dogmático y de derecho comparado se adoptó un método cualitativo con soportes ilustrativos de tablas estadísticas elaboradas por fuentes cuantitativas; fueron aplicadas metodologías cualitativas, histórico hermenéuticas, de revisión documental, estudio de fuentes escritas, legislación tributaria, investigaciones sobre el mismo tema o relacionados con él; análisis comparativo de datos con una perspectiva crítica, analítica y con un enfoque propositivo, que construyó una trayectoria de las reformas tributarias de los últimos cuatro gobiernos en el país, que valida los derechos de los contribuyentes en el marco del principio de seguridad jurídica. Por ello, se usaron instrumentos como las fichas de contenido, resumen y bibliográficas para registrar la información recopilada.

Marco histórico y teórico

Es una preocupación a nivel internacional y nacional la inseguridad jurídica. Estudios recientes visibilizan efectos inicuos en la administración de justicia y en la planeación de las reformas tributarias, además, de las consecuencias que produce en el desarrollo económico y el compromiso de los derechos de los contribuyentes.

Así, la inseguridad jurídica atraviesa todo el ejercicio funcional de los poderes del Estado: Desde los gobiernos -nivel ejecutivo- los parlamentos -nivel legislativo- hasta los tribunales y jueces – nivel judicial, pueden ser responsables de la generación de condiciones degenerativas de la seguridad jurídica. Los primeros, por ejercer una mala planeación de las reformas, especialmente la tributaria; los segundos, porque finalmente ya no representan la voluntad popular, sino que su acción está enfocada en la defensa de los grandes intereses de las minorías, y los terceros, desarrollan una práctica judicial que es correspondiente con la acción legislativa. Afectando enormemente la democracia y sus instituciones (Checa, 2020, pp.166-169).

Contexto histórico

Al inicio de la humanidad, las personas no estaban sometidos a normas o algún tipo de reglas que delimitara su comportamiento dentro de una comunidad; éstos eran salvajes y nómadas, hombres primitivos y su modo de construcción o producción de la comunidad fue la vida colectiva todo para todos.

Debido a los cambios climáticos, a la constante migración, la cultura, fue construyendo, un lugar donde asentarse, cultivar sus alimentos, levantar un techo para protegerse del clima. Comenzó una era del hombre sedentario, con sentido de pertenencia que empezó a delimitar lo que para él era su propiedad, para los ojos del mundo empieza la era de un hombre egoísta.

Para el filósofo y escritor Thomas Hobbes el hombre es un lobo para el hombre, con esta frase escrita en el libro *Leviatán* publicado en el año 1651,

los humanos son por naturaleza egoístas, pero también viven en sociedad, y dado que el egoísmo desenfrenado es socialmente desastroso, existe un interés propio en aceptar leyes

que limitan, incluso seres significativamente, la búsqueda de los deseos libremente escogidos (Graham. Altruism, egoism, and sacrificio, 2012). Existe una “buena razón” para hacer lo que la ley nos exige (Pinilla-Rodríguez y Sánchez-Recio, 2020, p. 247).

En este sentido se entiende que el leviatán en el libro de Thomas Hobbes hace referencia al Estado, el encargado de emitir las leyes y los miembros de éste se obligan a acatarlas. Nace una necesidad para el hombre y es la de vivir dentro de una comunidad, por ende, el acceder a renunciar al egoísmo inherente al humano dejando de lado su libertad.

Tras el pasar de los años, el hombre ha ido evolucionando de muchas maneras, una de ellas es concebir renunciar a su libertad para poder vivir en sociedad (Rousseau, 1999) nos explica cómo renunciamos a ser libres de hacer lo que queremos verdaderamente por permitirnos vivir dentro de una comunidad, una sociedad donde hay reglas, respeto por el otro y ponerles freno a nuestros deseos.

El comprometernos a cumplir las normas y estatutos del Estado quien se encarga de emitir leyes para ser cumplidas a cabalidad por su pueblo. Rousseau hace alusión a que el hombre abandona ese Estado de naturaleza comprometiéndose a cumplir las normas todo por tener certeza, estabilidad y una seguridad jurídica por parte del Estado. Desde la época antigua, antes de Cristo, las personas manifestaron la necesidad de tener leyes que regulara la vida en sociedad, y saber cómo proceder, conocer si algo estaba bien o mal, cómo solucionaban un conflicto, o cualquier otra situación. Fue con el “Código de Hammurabi” que era un conjunto de 282 leyes inscritas en una piedra por el rey de Babilonia Hammurabi (r. 1795-1750 a.c.), en la antigua Mesopotamia, aunque este código legal no fue el primero, fue el definido con más claridad e influyó en las leyes de otras culturas (Mark, 2021, párr. 1). Este conjunto de leyes escritas, de manera clara, les proporcionó a las personas una estabilidad, previsibilidad y seguridad jurídica sobre sus actos.

Para los años 753 a. C. nace el derecho romano y este “es el nombre que damos al conjunto de normas que rigieron la vida de la Antigua Roma durante los catorce siglos que el Imperio se mantuvo en pie” (Universitaria Internacional de La Rioja [UNIR], 2010, párr. 1). En igual sentido, instauró bases teórico-prácticas del principio de seguridad jurídica, conformado por dos subprincipios: certitud y securitas, con esto se sale de la concepción del derecho natural para hacer parte del derecho positivo no siendo una norma positivizada como tal, sino que está implícita en todo el conjunto normativo (Universidad de Buenos Aires [UBA], 2012, párr. 3).

Certitud y securitas son dos términos que hacen alusión a la certeza de las normas y lo

concerniente a las decisiones judiciales, la seguridad en que las leyes serán administradas de una manera pronosticable, la protección de los derechos por parte de Estado en todo momento y en todo lugar, en sus hogares, en las relaciones interpersonales debido a la existencia de un marco normativo; lo anterior es de gran relevancia, ya que logra que las personas respeten las leyes y confíen en ellas.

En la edad media, el derecho de la iglesia católica (derecho canónico) influyó en las sociedades europeas y su organización jurídica, impulsando conceptos de previsibilidad y justicia en el ordenamiento jurídico. Para el año 1453, con la edad moderna se comienza a pensar en la importancia de tener leyes que no sean arbitrarias y, además, que sean claras.

Para el siglo XVII y el siglo XVIII, con el iusnaturalismo (Definición.de, s.f) quien tenía una concepción unitaria y filosófica del derecho, visto como un conjunto de valores que están sobre el derecho positivo, así mismo éste debe de inspirarse al momento de crear y plasmar las leyes en los códigos, para darle validez no puede ir en contravía del derecho natural. El iusnaturalismo sostenía la creencia que los principios eran de carácter universal, de los cuales emanaban los derechos humanos y las leyes naturales siendo ambas inherentes a los seres humanos, sin mirar su género, religión, nacionalidad o posición social, manteniéndose por encima de los cambios históricos, por su condición de ser natural y hacer parte del hombre no es necesario que esté escrito en ningún código, se sabe que está ahí y forma parte del humano debido a que proviene de su naturaleza.

Así mismo, filósofos como Thomas Hobbes, John Locke, Jean -Jacques, Rousseau, Immanuel Kant, entre otros, tuvieron una gran influencia en la creación de principios generales del derecho como la seguridad jurídica, que luego se fueron implementando en los marcos jurídicos modernos.

Luego de la revolución francesa, en el año 1789, fue proclamada la declaración universal de los derechos humanos, en la cual se implementó el principio de seguridad jurídica; ubicando al individuo como un sujeto de derechos sin discriminación, donde son primordiales los derechos fundamentales; es en este contexto que el principio de seguridad jurídica alcanza una forma más precisa en el ordenamiento jurídico de los Estados de la actualidad (López, 2011).

Con la llegada del derecho positivo, en el siglo XIX, la constitución de 1791 y el código civil francés (código napoleónico de 1804) se materializó la seguridad jurídica dado que se brindaba una norma clara, entendible y estable para la población. El código civil francés fue de gran

relevancia e influencia en muchos países al momento de establecer normas claras y estables sobre familia, propiedad, los contratos, temas de responsabilidad civil, etc. Trayendo consigo una garantía y seguridad en las relaciones entre las personas.

A pesar de los esfuerzos para codificar y positivizar las normas en piedra, tablas, o códigos con el propósito de que las personas tuvieran la certeza del derecho, fue después de la Segunda Guerra Mundial donde el principio de seguridad jurídica tomó gran relevancia, esto en consecuencia de las afectaciones a las personas en la guerra; por consiguiente los países firmaron y ratificaron convenios, tratados internacionales que garantizan la dignidad humana, la libertad de las personas y la igualdad ante la ley.

A nivel internacional con la Declaración Universal de los Derechos Humanos en 1948 el 10 de diciembre en París, la Organización de las Naciones Unidas (ONU), fundada en el año 1945, luego de la segunda guerra mundial, los Pactos internacionales de 1966 (pacto de San José) la Convención Americana sobre derechos humanos 1969, la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789, entre otros tratados internacionales. En ese punto, toma gran relevancia el principio de seguridad jurídica en razón de que orienta a los organismos internacionales al momento de la creación de los tratados entre los países, así también, es tomado como base y fundamento inherente a ellos, siendo un juicio deontológico que establece cuáles serían las conductas a seguir por parte de los Estados hacia sus gobernados, dejando claro que todas las personas tienen derecho a tener una ley que sea clara, conocida, segura, que garantice la protección de sus derechos; consolidado como un principio fundamental e imprescriptible vinculado de una manera estrecha en el derecho internacional y en el marco de un Estado social de derecho.

Si bien es cierto, el principio de seguridad jurídica a lo largo de nuestra historia ha venido tomando fuerza desde el código Hammurabi, el derecho natural, el derecho Romano (Iuspositivismo), el derecho positivo, es de aclarar que este tomó gran vigor luego de la Segunda Guerra Mundial con la declaratoria de los derechos humanos y del hombre como sujeto de una sociedad, siendo transversal en todos los países, códigos y tratados para garantizar la seguridad y certeza en un Estado social de derecho. Siendo necesario en los sistemas legales de los Estados en el mundo debido a que la previsibilidad es una de las bases dentro de una estructura jurídica, toda vez que los Estados le deben brindar y garantizar la certeza y estabilidad en las leyes que emite, para regular las actuaciones de las personas en cualquier ámbito, sea penal, laboral, agrario, civil, familia, administrativo, tributario etc. Lo anterior se traduce en seguridad jurídica.

Marco normativo colombiano

Para el año 1991, Colombia se enmarca en un Estado social de derecho, con principios constitucionales que son los cimientos de las leyes del país, dentro de los que se encuentra la seguridad jurídica. Las leyes enfrentan constantes cambios por el contexto en el que son promulgadas, sin embargo, mediante este principio el Estado garantiza derechos adquiridos, confianza legítima en las instituciones, un debido proceso cuyos procedimientos, acciones e instrumentos, aseguran que, las decisiones jurídicas no generen incertidumbre o riesgo para los derechos de las personas. La seguridad jurídica es un hecho, principio y valor, ha sido ratificado por Colombia en la gran mayoría de los tratados internacionales que versan sobre los derechos humanos y los ha asentido el Congreso de la República para dar garantía, previsibilidad, estabilidad y protección de los derechos fundamentales dentro de las normas emitidas en el país.

Colombia ratificó, mediante la Ley 16 del 1972, la Declaración Universal de los Derechos Humanos; esta ley, en su artículo 8, establece que: ante los tribunales usted tenga derecho a un recurso efectivo en concordancia con el principio de seguridad jurídica; en el artículo 10 indica que toda persona debe ser oída por un tribunal que sea imparcial e independiente en garantía a un juicio justo. Igualmente, ratificó el Pacto de San José (Convención Americana sobre Derechos Humanos) lo hizo mediante la Ley 74 de 1968, la que, en su artículo 14 indica que todas las personas tienen derecho a un juicio justo realizado de una manera imparcial en garantía con el principio de la seguridad jurídica; así mismo, la Convención de Viena de 1969 fue ratificada por Colombia por la Ley 35 de 1985 ; ésta regula las relaciones entre los países adscritos a las convenciones y a los tratados internacionales contribuyendo a la estabilidad, seguridad y prevalencia de los derechos humanos entre los países; además, La Convención Interamericana del año 1965 establece la eliminación de cualquier forma de discriminación; fue ratificada en Colombia bajo la Ley 14 de 1968 en su artículo 5, habla de la protección a todas las personas en relación con todas las decisiones jurídicas toda vez que éstas deben ser respetuosas de los derechos fundamentales y a su vez previsibles. Colombia está sujeta a la jurisdicción de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en diversas sentencias emitidas por este órgano ha interpretado el principio de seguridad jurídica el cual lo vincula con el acceso a la justicia, y el respeto por los derechos humanos.

En la Constitución Política de 1991, el principio de seguridad jurídica está implícitamente en los artículos que a ella la componen, un ejemplo es el artículo 93, que le da prevalencia sobre las normas internas a los tratados internacionales firmados y ratificados por Colombia en virtud de

la protección de los derechos humanos. De otro lado, el artículo 2 trata de los fines esenciales, uno de ellos es garantizar la efectividad de los principios, los derechos y deberes consagrados en la Constitución del Estado. “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” (Constitución Política, 1991, art. 2); el artículo 29 C.P, trata del debido proceso, la certeza y previsibilidad de las normas en las decisiones judiciales, el artículo 13 C.P el cual garantiza que todas las personas somos iguales ante la ley y deben ser tratadas de manera predecible ante ella. Estos son algunos de los artículos fundados con base en el principio de seguridad jurídica, cabe anotar que en todos los artículos consagrados en la constitución Política de Colombia de 1991 está inmerso el principio de seguridad jurídica en relación directa con el principio de legalidad dado que en Colombia nadie puede ser juzgado sino conforme a una ley preexistente lo que evidencia la certeza, conocimiento, veracidad y seguridad sobre la norma jurídica al momento de ésta ser implementado.

Ahora bien, el principio de seguridad jurídica es concebido como una de las columnas del ordenamiento jurídico en un Estado social de derecho configurándose como un principio que brinda certeza, previsibilidad que tiene las personas sobre el ordenamiento jurídico; el jurista español Gregorio Peces-Barba Martínez (1990), explica que la seguridad jurídica es entendida no como un derecho, sino más bien, como un principio y un valor que se encarga de inspirar a todo el ordenamiento jurídico, del cual, se desprende la certeza y certidumbre que acaba con el temor y la zozobra brindando al individuo tranquilidad frente a las situaciones que de forma objetiva, tenga que gestionar el Estado (pp. 219-220).

Otra contribución sobre el tema, es dada por la docente de la Universidad de Alicante, Isabel Lifante Vidal, para ella la seguridad jurídica es la capacidad que proporciona el derecho para prever, en su mayor medida, “la conducta humana y las consecuencias de dicha conducta”, a ello, le complementa que la seguridad jurídica debe ser entendida como un valor que se encarga de posibilitar “el desarrollo de la autonomía personal; y en términos sociales, el formar parte del entramado institucional que posibilita el desarrollo de los derechos humanos” (Lifante Vidal, 2015, p. 86).

Isabel Lifante Vidal, explica que el carácter de la seguridad jurídica es la previsibilidad y para que esto se materialice las leyes deben tener las siguientes características: ser claras, estables, generales, públicas, posibles de cumplir, no ser contradictorias y deben ser aplicadas por los funcionarios del Estado (Lifante Vidal, 2015, p. 86).

García (2012) hace un análisis y justifica el por qué no era habitual hablar del principio de seguridad jurídica en materia tributaria, y manifiesta que en el ámbito tributario este principio es poco mencionado debido a que no existía el sentimiento pluralizado de inseguridad en este aspecto, fue a partir de un momento en específico que comienza a aflorar a causa de (la epidemia engendrada por la Constitución de 1988) como las torrenciales leyes y medidas provisionales (p. 8).

La emisión de tantas normas tributarias genera una incertidumbre para las personas responsables del impuesto que aplican las leyes tributarias al momento de realizar sus declaraciones del impuesto de persona natural o persona jurídica. No es conveniente para ningún país cambiar repentina y drásticamente las normas de tributación, toda vez, que esto genera pérdida de confianza en las instituciones, una desmotivación al momento de emprender un negocio. Debido a las altas cargas tributarias y a la falta de beneficios para las pequeñas, medianas y grandes empresas.

En este mismo punto, el Consejo de Estado ha sido enfático en recalcar que la transformación de las normas debe ser permitidas ya que están en la dinámica de una sociedad en un contexto que evoluciona, igualmente manifiesta que debe de haber una exigencia para que estos cambios no sean arbitrarios, defendiendo también a los doctrinantes, los cuales sostienen que la seguridad jurídica es el resultado a la vez de la claridad y relativa permanencia de las normas al interior del Estado de derecho (Consejo de Estado, 2011) seguidamente la Corte Constitucional en la Sentencia T-502/02 trata del alcance del principio de seguridad jurídica la cual afirma que “la seguridad jurídica es un principio que atraviesa la estructura del Estado de derecho y abarca varias dimensiones. En términos generales, supone una garantía de certeza. Esta garantía acompaña otros principios y derechos en el ordenamiento” (Sentencia T-502, 2002).

Por otro lado, Mauro Solarte Portilla, presidente de la Sala de Casación Penal, en el año 2006 se refirió al principio de seguridad jurídica afirmando que:

En el comienzo la seguridad jurídica tuvo un claro contenido de libertad en contestación a la urgencia de limitar el absolutismo igualmente un ambiente de libertad para las personas lo anterior quiere decir que desde esa época se empieza a concebir las ideas de la justicia en función al pacto social en aras de abolir el modelo absolutista e instar a que los gobiernos en el ejercicio del poder estuvieran sujetos a la ley y la razón está por encima de los atropellos por parte del Estado (Portilla, 2006, p.2).

Teniendo en cuenta lo anterior nace un interrogante sobre qué tan arbitrarias pueden ser las normas tributarias emitidas de una manera desproporcionada e ilimitada en un Estado. ¿Será que

el legislador, al momento de emitir una norma, está poniendo la razón sobre la fuerza? Esto genera muchas dudas ya que la legislación tributaria y las demás leyes una vez se promulgan entran a regir y son de obligatorio cumplimiento. ¿Será que, al contribuyente del impuesto en Colombia, cualquiera que sea su calidad, persona natural, persona natural comerciante, persona jurídica, inversionista nacional o extranjero, son tenidos en cuenta para salvaguardar sus derechos humanos que le son inherentes como la certeza, seguridad, previsibilidad, al momento de legislar? En una sentencia de unificación emitida por la Corte Constitucional, se indicó que la seguridad jurídica implica que:

en la interpretación y aplicación del derecho es una condición necesaria de la realización de un orden justo y de la efectividad de los derechos y libertades de los ciudadanos, dado que solo a partir del cumplimiento de esa garantía podrán identificar aquello que el ordenamiento jurídico ordena, prohíbe o permite (Sentencia SU-072, 2018).

En esta sentencia de unificación, la Corte hace referencia a que el principio de seguridad jurídica está enmarcado en las garantías y la efectividad de los derechos de las personas; acá yace un interrogante, toda vez, que la emisión de reformas tributarias se da de una manera descontrolada deja a su paso la vulneración de derechos y libertades como, la certeza del derecho, la estabilidad jurídica, la libre empresa, el desarrollo económico de los asociados, entre otros. Seguidamente, manifiesta que al entender las leyes tributarias como normas impositivas de cargas a los sujetos pasivos del impuesto también se debe tener plena transparencia “respecto de las actividades que generen tributos y el monto al que los mismos ascenderán, para que no resulten un imprevisto que afecte desproporcionadamente” (Sentencia C-076-12, 2012) los derechos de los contribuyentes.

De otro lado, en el artículo 338 de la Constitución Política se presenta una exigencia toda vez que “evita la variación intempestiva en las condiciones de tributación de los contribuyentes, de manera que se afecte la confianza legítima que, durante un período fiscal, se había generado en torno a las reglas de tributación que regirían el mismo” (Sentencia C-076-12, 2012).

Lo anterior, convalida que, si bien es cierto el art 338 salvaguarda principios y derechos evitando una variación intempestiva en las condiciones de tributación, también reconoce que lo que busca es no afectar la confianza que se había generado hacia los contribuyentes durante ese periodo fiscal, es de resaltar que los periodos fiscales en Colombia en temas del impuesto de personas naturales, personas naturales comerciantes y personas jurídicas es del año inmediatamente anterior, quiere decir, que la propuesta de confianza en las leyes tributarias en Colombia no es una confianza y una seguridad jurídica permanente, sino para el periodo fiscal ya que las reglas de

tributación en Colombia están cambiando constantemente de manera arbitraria y exagerada, dejando desprotegidos e inseguros en el ámbito de las leyes de tributación, precisamente a los contribuyentes de los impuestos en Colombia; la Corte habla de una confianza legítima del periodo fiscal y que sucede con los periodos siguientes, para el sujeto pasivo del impuesto o el inversionista sea nacional o extranjero que desee iniciar una empresa en Colombia, tendría que esperar el siguiente año para saber cómo están los impuestos y, aún así, iniciaría su proyecto de empresa permeado por la zozobra y a la espera de las modificaciones a las normas ya que no existe una seguridad permanente en las normas del impuesto en Colombia.

Capítulo 1

Describir la vulneración del principio de seguridad jurídica con la emisión continua de reformas tributarias en Colombia

Sistema y estructura administrativa tributaria en Colombia

En los sistemas tributarios de cada país existen las entidades reguladoras que emiten las leyes tributarias y también los que fiscalizan. Estos son encargados de administrar los bienes del operario público para garantizar el recaudo efectivo y, paralelamente, el gobierno logre materializar sus proyectos en pro de los habitantes del país. En Colombia, el Congreso es el encargado de emitir las leyes tributarias estas son leyes ordinarias que inician con un proyecto de ley en el congreso radicado en la Cámara de Representantes, seguidamente se aprueba con dos debates en Senado y dos debates en la cámara, posteriormente son sancionadas y promulgadas para darles aplicabilidad en el periodo siguiente. Esto tiene una excepción a la regla general, debido a que en los únicos casos que las leyes tributarias no son emitidas por el Congreso, que es el órgano encargado de legislar las leyes de tributación en Colombia, son las excepciones consagradas en los artículos 213-214-215 de la Constitución Política de 1991 los que indican que el presidente de la República de Colombia puede emitir decretos que traten sobre imponer impuestos, esto solo se da en estados de excepción consagrados en el artículo 212 de la Constitución Política (1991) los cuales son: el estado de guerra exterior (artículo 213), el estado de conmoción interior (artículo 214), el estado de emergencia económica, ecológica o social (artículo 215).

En Colombia, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público son los encargados de definir y ejecutar la política económica y fiscal. De igual modo formular, ejecutar las políticas económicas, administrar los recursos, regular la materia tributaria y fiscal, con el fin de propender condiciones que garanticen el crecimiento económico enmarcado en la sostenibilidad, solidez y estabilidad de las finanzas de Colombia. Este Ministerio es de suma importancia debido a que gestiona la recaudación de los impuestos y a su vez controla los gastos de funcionamiento del Estado, asegurando el sostenimiento del sector público y redistribuyendo los recursos para brindar un bienestar a la sociedad. En este sentido el ministerio debe de alcanzar un equilibrio entre lo recaudado en temas de impuestos y los gastos de la nación. Para dar cumplimiento a las múltiples obligaciones, el Ministerio de Hacienda se sirve de entidades adscritas a esta entidad, que le ayudan a concretar sus funciones, en este caso es la DIAN.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales fue constituida mediante el decreto 2117 de 1992 y fue fundada el 1 de junio de 1993, es una unidad administrativa especial reestructurada en el año 1999 mediante el Decreto 1071 donde se fusiona la (DIN) la Dirección de Impuestos nacionales) con la Dirección de Aduanas Nacionales (DAN) para conformar lo que hoy se conoce como la (DIAN) Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Luego de varias modificaciones mediante decretos, fue el Decreto 1742 del año 2020 que cambio la estructura de la unidad administrativa especial de impuestos y aduanas nacionales y mantiene la vigencia hasta la fecha. La DIAN en su estructura comprende todo el territorio, es de orden nacional y su domicilio principal es en Bogotá, el fin de esta entidad es propiciar que se garantice la seguridad en materia fiscal del Estado mediante la administración, el control y la vigilancia debido al cumplimiento a nivel nacional de las obligaciones tributarias, cambiarias, aduaneras entre otros.

La competencia y funciones de la DIAN se encuentran consagradas en el Decreto 1742 de 2020 en los artículos 1 y 3, de las cuales administrar lo referente a los impuestos de orden nacional entre ellos los de impuestos de renta y complementarios, los de timbre, entre otros, asimismo lo concerniente a la aduana nacional, el impuesto a las ventas (IVA), la fiscalización, recaudación, liquidación, el cobro, las discusiones y sanciones, todo con referencia al incumplimiento de las obligaciones de los impuestos, la que realizará lo necesario en el ámbito administrativo para ejecutar sus funciones entre otros. Así mismo la DIAN tiene la vigilancia y el control sobre las exportaciones e importaciones del país. Seguidamente en el Decreto número 1292 del 2015 en su artículo 2 el cual modifico en numeral 11 del artículo 3 del Decreto 4048 de 2008 indica que entre las funciones de la DIAN está el de interpretar y actuar como autoridad doctrinaria y estadística en materia de los impuestos nacionales y la aduana nacional. Igualmente, la DIAN tiene la obligación de actualizar las normas tributarias en materia de impuestos y aduanas, divulgando todos los cambios o derogaciones en ellas.

Como lo indica el Decreto 1292 del 2015, artículo 2, una de las funciones principales de la DIAN está en interpretar las normas y actuar como autoridad doctrinaria en materia de los impuestos nacionales y de aduanas, por otro lado, el Consejo de Estado dice que “Los conceptos de la DIAN son actos administrativos de carácter general, en los que la autoridad tributaria interpreta las normas impositivas vigentes, su aplicación y alcance” (Sentencia 73001-23-31-000-2009-00439-01(18839), 2012).

Esto sucede cuando los contribuyentes no entienden o no interpretan bien la norma a la luz

de lo que el legislador quiere dar a entender, en este caso el contribuyente se dirige a la DIAN por medio de un derecho de petición solicita la interpretación de un artículo específico; es deber de la DIAN desovillar las dudas del contribuyente y esto lo hace emitiendo un concepto, estos conceptos son de carácter general toda vez que si otro contribuyente tiene dudas con referencia a ese mismo artículo se puede remitir y apoyar en ese concepto que la DIAN emitió interpretando determinado artículo; es importante aclarar que la DIAN también tiene la facultad de revocar dicho concepto, esto tiene sentido dado que las normas tributarias en el país fluctúan constantemente, al ser derogada o modificada es obligación de la DIAN revocar el Concepto de interpretación de un artículo que ya no se aplicara, el problema subyace no en que la DIAN lo revoque sino en el cómo el contribuyente se entera de esto.

El Consejo de Estado aclara que los conceptos de la DIAN no son fuente formal de derecho, son considerados como doctrina y conforman un recurso importante para la interpretación de las normas tributarias y de aduana, dado que se toman como fundamento para dar sustento a las decisiones de la DIAN en materia de impuesto y aduanas.

Estos conceptos son de carácter obligatorio para los funcionarios de la DIAN, son un criterio auxiliar de interpretación que deben ser usados para motivar los actos administrativos emitidos por la entidad en la vía gubernativa, es decir el procedimiento que se lleva dentro de la DIAN para revisar sus decisiones antes de ir a otra instancia en contra de los actos administrativos. Estos son requisitos que se deben cumplir para poder instaurar la acción de nulidad y de restablecimiento del derecho. Además, en el artículo 264 de la Ley 223 de 1.995 estableció que: si un contribuyente basa sus actuaciones en los conceptos interpretativos vigentes de la DIAN estos no podrán ser objetados. Por otra parte, la Corte Constitucional indicó que los conceptos de la DIAN en principio no son considerados actos administrativos ya que les escasea del poder decisorio.

Desde otro punto de vista con referencia al “alcance y la vigencia de los conceptos de la administración se pronunció recientemente el Consejo de Estado en sentencia de fecha veintisiete (27) de octubre de dos mil cinco (2005)” (Ruiz y Mateus, 2006, párr. 7), afirmando que, si un contribuyente valida su sustentación en un concepto de la DIAN que haya estado vigente en un periodo gravable en el cual el contribuyente haya presentado la declaración pero que fue revocado por la DIAN antes de presentar su declaración, no sirve como fundamento, ya qué no estaría vigente por ser revocado, seguidamente:

el Consejo de Estado llama la atención de la Administración en cuanto a los continuos cambios de interpretación, resaltando que es fundamental que su facultad interpretativa brinde a los contribuyentes seguridad jurídica y certeza en las actuaciones que deben adelantar ante la Administración de Impuestos (Ruiz y Mateus, 2006, párr. 16).

Además de los conceptos, la DIAN también emite oficios y esto genera confusión a los administrados debido a que no diferencian entre el uno u otro. A raíz de esta situación, la DIAN emite el Concepto 15975 (DIAN, Cpto. 15975, jun. 1/15) explicando la diferencia entre los conceptos y los oficios de la DIAN. Con referencia al oficio, ésta expuso que si el problema planteado en la consulta no requiere de gran esfuerzo de hermenéutica o de investigación sea porque la solución ya se encuentra en la ley o en el reglamento o en un concepto emitido previamente, en este caso se emite un oficio. En contraste a esto sería los conceptos que obedece a un esfuerzo en la interpretación y su argumentación en los que puede haber normas iguales en su alcance, pero diferente en su estructura.

Es decir, si un contribuyente se basa en los conceptos de la DIAN para soportar sus actuaciones la DIAN no tendría ningún reparo, esto se da solo si el concepto está vigente es decir no ha sido revocado antes de la presentación, lo cual sugiere que el administrado o sujeto pasivo del impuesto este revisando e indagando constantemente las emisiones o revocaciones de los conceptos con relación a la ley que abarca el tema en específico. Esto íntegramente está generando zozobra e inestabilidad normativa al contribuyente, lo anterior convalida aún más la hipótesis sobre la vulneración del principio de seguridad jurídica en Colombia a los contribuyentes del impuesto en varias vertientes a saber, no solo deben batallar con el cambio repentino de los impuestos, sino con la interpretación de las normas tributarias; esto se debe a lo poco inteligibles es por tal razón que el contribuyente no las comprende y, en consecuencia, las aplica de una manera incorrecta.

Es menester tener conocimiento sobre qué es el sistema tributario para comprender la importancia que tienen los tributos en una Nación por consiguiente los contribuyentes de estos, que al final del día son la base de toda estructura económica y fiscal de un país. Para el Centro Interamericano de Administración Tributaria (Collosa, 2017) el régimen de tributación de un país está conformado por los tributos los cuales deben ser actuales para ser aplicados en un determinado periodo, de igual forma el sistema tributario es propio de cada país por eso que existe un límite espacial y cómo se aplica en un tiempo establecido se habla de un límite temporal.

Así mismo, al hablar de un sistema tributarios debe existir una consonancia entre las metas

fiscales que tiene un país y los impuestos creados por el legislador, si nos remitimos a la semántica de la palabra sistema esta significa según la (RAE), un conjunto de elementos que se relacionan y son coordinados entre sí. Los doctrinantes colombianos plantean que en realidad en Colombia no existe un sistema propiamente dicho sino un régimen tributario aplicado en la actualidad en muchos países del mundo, los cuales se caracterizan por ser imprevisibles, inestables, y vulneran varios principios. En el caso de Colombia, principios consagrados en la Constitución Política de 1991, como la estabilidad de las leyes, equidad, justicia, seguridad jurídica, entre otros. Las normas tributarias en su gran mayoría son normas difíciles de entender en consecuencia de aplicar por parte de los contribuyentes del impuesto en Colombia; de lo anterior, se deduce que esto se debe a la emisión constante de reformas tributarias con un solo y único fin, el de recaudar dinero sin tener en cuenta los otros fines que deben contener los sistemas tributarios bien estructurados de un país. Por lo tanto, el objetivo sería tener un sistema tributario articulado, consecuente, coherente, con metas comunes establecidas con anterioridad. Por consiguiente, al momento de crear un impuesto, el mismo se ajuste a la necesidad del Estado fundado en el propósito de cumplir con los fines constitucionales o con las promesas del plan de gobierno, la de mejorar la calidad de vida de los colombianos.

Regla fiscal en Colombia y su importancia a nivel internacional

Al entender el sistema tributario como el conjunto de normas que se positivizan en un código reconocido como Estatuto Tributario, para que los interesados o los sujetos pasivos del impuesto acudan a él y puedan verificar cual es la tarifa del impuesto pertinente para cada caso concreto, es importante señalar que estas normas se modifican de acuerdo a las necesidades propias de cada país y dependiendo de la época, por lo tanto en los países existen las reformas tributarias, esto significa la modificación de varios impuestos teniendo en cuenta la regla fiscal, con el propósito de alcanzar los objetivos y lograr cumplir las metas del Estado.

Según el Ministerio de Hacienda y Crédito Público La regla fiscal es un proceso mediante el que se establecen los límites del endeudamiento de un país y al gasto público, con el propósito de cumplir con un déficit fiscal, esto en consideración a las obligaciones que tiene el país y a sus ingresos se fija un límite a ese gasto; es decir los gastos como país no deben superar la meta del déficit fiscal, dado que el propósito es salvaguardar la sostenibilidad y estabilidad de las finanzas

públicas y la macroeconomía del país. La Ley 1473 del 2011, consagra las normas que regulan la regla fiscal en Colombia, dentro de su objeto esta ley enmarca que la regla fiscal es una responsabilidad que tienen los gobiernos de administrar bien los ingresos del país con sanas prácticas, disminuyendo el gasto público, evitando el sobre endeudamiento, disponiendo bien los recaudos. En Colombia, esta regla la componen 5 elementos: la estabilidad financiera pública, seguido de las restricciones para el déficit fiscal, el ciclo económico, el consejo fiscal, y por último la transparencia y rendición de cuentas, esta se encarga anualmente de fijar una meta de déficit fiscal que es representado como un porcentaje del (PIB), producto interno bruto, el objetivo es mantener una estabilidad fiscal en Colombia, se calcula cada año y busca proteger la sostenibilidad de las finanzas de públicas, en función que no supere los límites de la deuda del Estado. Al mismo tiempo, en su artículo 5 de la misma ley indica el cálculo de la regla fiscal para tener en cuenta.

El límite de deuda es igual a 71% del PIB y el ancla de deuda es igual a 55% del PIB. Para cada vigencia fiscal, el valor mínimo que tomará el balance primario neto estructural será el siguiente, en función del nivel de deuda neta que se observe en la vigencia anterior: BPNE (%del PIB) = $\{0,2 + 0,1 (DN \text{ t-1} - 55 \text{ si } DN \text{ t-1} < 70)\}$ 1,8 si DN t-1 (Ley 1473, 2011, art. 5).

En esta fórmula se establece que el valor mínimo que se tomara el (BPNE) para cada vigencia fiscal dependerá del (DN) la deuda neta, observado en la vigencia anterior, es decir, si el país tiene una (DN) deuda neta alta el (BPNE) debe ser más alto para garantizar que la deuda no siga creciendo, así mismo, si la (DN) es baja el (BPNE) puede ser bajo.

El (PIB) es el valor total de todos los servicios y bienes producidos por el país en un determinado periodo generalmente es un año, es un medidor que evalúa el desarrollo económico de un país cuanto más alto sea el (PIB) mejor es el desempeño económico.

El límite de la deuda que puede adquirir Colombia es el 71% del producto interno bruto realizado en el año inmediatamente anterior.

El ancla de la deuda está establecida en un 55 %, es un tope máximo de endeudamiento estable ya que por encima de este se pondría en riesgo sobre la estabilidad y sostenibilidad fiscal del país.

La (DN) significa la deuda neta que tiene el país menos los activos financieros al momento del cálculo de la regla fiscal.

El (BPNE) significa el Balance Primario Neto Estructural, es el indicador encargado de medir el resultado fiscal del país se calcula con la diferencia entre ingresos y los gastos en el cual se excluye

los intereses de la deuda.

La regla fiscal es importante en varios aspectos, a nivel nacional es una manera de control y buenas prácticas administrativas para no incurrir en sobre endeudamiento y altos intereses, que ocasiona una disminución en la economía del país y, por consiguiente, en la calidad de vida de los colombianos. A nivel internacional es importante en varias vertientes, una de ellas, es la inversión extranjera, seguida de la oportunidad de préstamo a más bajo interés, otra razón, es que Colombia pertenece a la OCDE y, para esto, debe de cumplir con requisitos como el equilibrio entre lo fiscal y el gasto público.

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, en adelante (OCDE), fundada el año 1948, es un organismo internacional integrada por varios países. los cuales trabajan de manera conjunta para hacer frente a diferentes retos sociales, ambientales, y económicos, derivados de la internacionalización y la interdependencia de los Estados miembros en el contexto global, comprometidos con economías transparentes y abiertas en el marco de una democracia y un Estado social de derecho.

Uno de los objetivos principales es el fomento de la adopción de medidas que promueven la estabilidad y el crecimiento económico de los países, haciendo previsiones al analizar datos comparativos, ayuda a que los países trabajen en cooperación, las buenas prácticas, promoviendo acuerdo entre países para que adopten instrumentos y tomen decisiones dentro de los países comunes para ampliar la inversión internacional con el fin de fortalecer el comercio y el progreso de todos los países (España, Ministerio de Economía, Comercio y Empresa, s.f).

El 28 de abril del año 2020, luego de muchos años de querer pertenecer a la OCDE, Colombia entró a formar parte como miembro número 37, en el que obtuvo el compromiso de darle cumplimiento a las recomendaciones de siete (7) comités de la OCDE. Así mismo, cada año Colombia debe presentar un informe sobre logros y la gestión efectiva de mejora en múltiples aspectos entre ellos la fiscalidad del país, esto es de gran relevancia debido a que Colombia debe conservar y mantener los valores de la OCDE, las alianzas globales y las sanas prácticas en materia económica, para preservar la estabilidad económica social y ambiental del país (Cancillería de Colombia, s.f).

Además de la OCDE y la importancia de pertenecer a este grupo de países, existen las calificadoras de riesgo (Instituto Nacional de Contadores Públicos [INCP], 2016), de los países que son las encargadas de dar buena, regular o mala calificación a un país, esto sirve para conocer la

imagen que un país da a nivel global, con relación a las oportunidades de relaciones internacionales, comercio exterior, préstamos a bajo interés e inversión extranjera.

Calificadoras de riesgo en Colombia, su importancia en la deuda pública y las inversiones en el país

Las calificadoras de riesgo son entidades que emiten un concepto con una calificación sobre determinado país (Crediclub, 2023); esta calificación es de gran importancia para medir la capacidad que tiene un país al adquirir deuda, así como en su capacidad de pago. Incidiendo de manera positiva o negativa en la toma de decisiones de los inversionistas extranjeros que desean invertir sumas de capital en el país. Evalúan si el país es sólido y, posteriormente, le asignan una calificación que refleje la probabilidad de cumplimiento de sus obligaciones adquiridas con otros países, en cuanto más bajo es el riesgo mayor inversión y mayor capacidad de pago al momento de adquirir deuda como país.

Estas calificadoras son empresas de carácter privado e imparciales al momento de calificar, debido a que siguen reglas que evitan conflicto de intereses, cuentan con el personal idóneo que comprende cuales son las fortalezas y las debilidades convertidas en riesgo de la entidades o países que evalúan.

En Colombia se implementa este modelo desde el año 1991 antes se nombraba por la sala general de la comisión nacional de valores (hoy la superintendencia financiera); desde ese momento las calificadoras en Colombia tienen un rol muy importante en la transparencia de la información para generar confianza en los inversionistas y prestamistas en el país. Las aseguradoras encargadas de calificar a Colombia son Estándar & Poor's, Fitch Ratings, y Moody's. Analizan los avances económicos del país para calificarlo a fin de que el inversionista este sosegado al momento de invertir en el país e ahí la importancia de las calificadoras.

Estas aseguradoras miden el riesgo de una escala de la (A hasta la D) en donde A es la más alta y D la más baja, esto se determina con un estudio previo y exhaustivo de todas las áreas a evaluar en la que se analiza aspectos como la estabilidad y calidad en sus operaciones, el cumplimiento normativo, realizan visitas, seguidamente por medio de comités evaluativos determinan cual es la calificación a asignar. Las aseguradoras analizan los diferentes tipos de riesgo que son:

el riesgo soberano, económico, político, social, internacional todo esto se analiza en un corto, mediano y largo plazo (Instituto Nacional de Contadores Públicos [INCP], 2016).

El riesgo soberano, se establece al examinar variables como la estabilidad política del país, el historial de pagos y la voluntad de repagar las deudas, también las condiciones económicas. Es de anotar que, “Aunque las calificadoras monitorean constantemente las economías de los países, también lo hacen en empresas, agremiaciones, bancos y sectores” (Instituto Nacional de Contadores Públicos [INCP], 2016, párr. 8).

El riesgo económico, observan el riesgo mediante un estudio y análisis sobre la capacidad de pago del país; partiendo de un estudio histórico en donde se tiene en cuenta el desarrollo económico y el crecimiento que se ha obtenido, las oportunidades que brinda el país y la distribución que hace de la riqueza. Este punto es de gran relevancia debido a que las aseguradoras analizan la inversión, el nivel de ahorro, la balanza comercial y la política fiscal entre otros.

El riesgo político, considera en que entorno se desarrolla la estructura y el funcionamiento de la oposición, también tiene en cuenta la madurez de las instituciones.

El riesgo social, acá analiza la calidad de vida de los habitantes del país, los conflictos etc. Con referencia al riesgo internacional, las calificadoras examinan como es el entorno a nivel internacional ahondando en las leyes que puedan llegar a perjudicar el país, los acuerdos y tratados internacionales a los que se encuentra adscrito.

Una buena calificación es beneficioso para que Colombia pueda adquirir créditos a tasas de interés más bajas, adquirir más créditos a causa de que los bancos al observar una economía estable con menos riesgos cobran un interés más favorable. Otro punto importante es que los inversionistas tienen más estímulo para invertir en el país, si Colombia tiene una mala calificación los inversionistas movilizan su capital a otros países, igualmente los créditos otorgados a Colombia aumentan el costo de la deuda es decir le prestan a una tasa de interés demasiado alta por ser un riesgo, en consecuencia, aumenta la deuda pública.

Según el Ministerio de Hacienda Moody's calificó a Colombia en el año 2023 con Baa2 (Ministerio de Hacienda, 2023) y la calificadora Fitch para noviembre del año 2024, calificó a Colombia en BB+ (Ministerio de Hacienda, 2024). En un comunicado realizado el 24 de enero de 2025, por la Presidencia de la República (Presidencia, 2025) en el que manifiestan las recomendaciones de las calificadoras entre las que están cumplir con la regla fiscal 2025 y 2026, se recomienda planes de austeridad en el gasto público, consolidación fiscal y recaudos tributarios lo que

deja en evidencia la situación constante de Colombia con relación al gasto público, la regla fiscal y la falta de recaudo de los impuestos.

Los impuestos en Colombia

En Colombia, los contribuyentes del impuesto son: las personas naturales, las personas naturales comerciantes y las personas jurídicas, lo anterior, es importante tenerlo en consideración antes de iniciar un proyecto de inversión en virtud de las responsabilidades traducidas en impuestos que tienen los contribuyentes con relación a las actividades realizadas en función del objeto social de su empresa o en el desarrollo de su actividad económica. Los impuestos más comunes aplicados en Colombia son: (ISR) el impuesto sobre la renta, la retención en la fuente a título de renta, el impuesto al valor agregado (IVA), el gravamen al movimiento financiero, el impuesto al patrimonio, el (ICA) impuesto de industria y comercio, y aportes parafiscales entre otros (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, s.f).

Es de anotar que, dependiendo del objeto social de las empresas, el patrimonio, el valor de sus activos, sus ingresos, hace que se incrementen los impuestos o se diferencien de otro, para objeto de la presente investigación se indagara sobre los impuestos que son más comunes y de más relevancia para las empresas y las personas naturales en Colombia sin importar su objeto social, este caso son el (ISR) impuesto sobre la renta, el impuesto al valor agregado (IVA), el impuesto de industria y comercio (ICA). A continuación, se describirán algunas de las cargas tributarias que durante el año deben asumir los contribuyentes con relación a los ingresos obtenidos y las actividades económicas realizadas durante el periodo anterior. El (ISR) impuesto sobre la renta, se conoce como la declaración de renta el cual grava los ingresos obtenidos por las personas naturales, personas jurídicas y las personas naturales no comerciantes, una vez restado los costos y deducciones procedentes se aplica a las ganancias obtenidas por actividades como, la venta de bienes y servicios, rentas de capital, salarios, arrendamientos, honorarios, e ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio en el perdido fiscal. Este impuesto es de suma importancia para el país gracias al recaudo de estos se financian los programas y los proyectos del gobierno. Esta declaración debe realizarse y pagarse anualmente, y grava las utilidades generadas durante el periodo que va del 1 de enero al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior. Las personas jurídicas presentan la declaración en el mes de mayo y las personas naturales y personas naturales comerciantes deben presentarla entre los meses de agosto y octubre, estas fechas son estipuladas por la DIAN cada año y el día de presentación tiene relación con el ultimo dígito de verificación de su (NIT) número de

identificación tributarias en el caso de las personas jurídicas y el último dígito de su número de cédula. En el caso de las personas naturales y personas naturales comerciantes, es importante resaltar que este impuesto varía cada año dependiendo de las necesidades y la reforma de tributación del gobierno actual.

El impuesto al valor agregado (IVA), es de suma importancia en Colombia debido a que es un impuesto que está asociado a las ventas de bienes y servicios, a la circulación y operación de juegos de azar, también a las importaciones, actualmente el IVA tiene una tarifa del 19 %, esto quiere decir que las empresas le deben aumentar el 19% al valor del bien o del servicio que enajenen, este impuesto es declarado y pagado de manera bimestral o cuatrimestral esto depende del valor de los ingresos de la empresa del año inmediatamente anterior, como lo consagra el Estatuto Tributario en su artículo 600.

Impuesto de industria y comercio (ICA), es un gravamen que se establece sobre las actividades comerciales, industriales, de servicios, realizadas en un municipio o distrito de Colombia, es un impuesto municipal, el sujeto pasivo de este impuesto son todas las personas jurídicas o naturales comerciantes que dentro del municipio desarrollen actividades industriales comerciales o de servicios. Primero se debe de registrar el establecimiento en las cámaras de comercio.

Este impuesto se liquida cada año con base a los ingresos obtenidos durante un periodo, en este caso del 1 de enero al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior una vez realizado los descuentos pertinentes.

El Congreso emite un rango en el que se pueden mover los alcaldes para calcular la tarifa determinada por los concejos municipales y dependiendo de la actividad como lo indica el Art. 33 Ley 43 de 1983, estos impuestos son modificados a través de las reformas tributarias en Colombia.

Reformas tributarias en Colombia y las variaciones más frecuentes a los impuestos en últimos 16 años

Cuando se habla de reformas tributarias concierne a las modificaciones que les realizan a las leyes de tributación contenidas en el Estatuto Tributario. Los gobiernos sacan un proyecto de ley que reforma algunos artículos, los más relevantes o los que generan más ingresos de las leyes tributarias. “En los últimos 10 años se ha tramitado una reforma tributaria nueva cada 20 meses” (Morales, 2022), como muestra, en el gobierno del presidente Juan Manuel Santos se realizaron

tres reformas y durante el gobierno de Iván Duque se modificaron en tres oportunidades, esto arroja un promedio de cada 20 meses se reforma las leyes tributarias en Colombia.

Cada que inicia un nuevo gobierno en la Casa de Nariño sucede un “revolcón” y las normas más modificadas son las del estatuto tributario, esto es apenas lógico en virtud que contiene los medios para materializar los proyectos del gobierno, en un artículo del Observatorio Fiscal de la Universidad Javeriana (Suárez, 2018). El director Luis Carlos Reyes expresa que todos los intentos fallidos de los gobiernos anteriores por reformar las leyes tributarias y tener mejor recaudo, no ha sido suficiente para generar una estabilidad en materia fiscal debido a que no es común en un país reformar a corto plazo las normas de tributación, toda vez, que esto afecta la inversión por el cambio constante de ellas. La Universidad Javeriana realizó un informe en el que hace un recorrido por las reformas tributarias emitidas durante los 8 años del gobierno de Juan Manuel Santos en el que se logra percibir que en Colombia siempre existe una justificación para modificar las normas tributarias con el propósito de recaudar más dinero.

En la actualidad, el periodo de gobierno en Colombia es de 4 años, así lo establece el artículo 190 de la Constitución Política debido a que desde el gobierno de Juan Manuel Santos no existe la reelección presidencial como en años anteriores. El presidente Juan Manuel Santos durante los dos periodos de gobierno emitieron y fueron aprobadas 4 reformas tributarias en decir un promedio de 1 reforma cada 24 meses.

La primera de ellas fue la Ley 1430 de 2010, esta reforma fue aprobada en un contexto económico desacelerado debido al efecto de la burbuja inmobiliaria de los Estados Unidos, esta crisis generó un efecto colateral a la gran mayoría de los países en el mundo entre ellos Colombia, su impacto más relevante fue el no otorgar ciertos beneficios tributarios a las empresas, igualmente la eliminación de la deducción especial en el impuesto de renta por la inversión en activos fijos, estos descuentos lograban incentivar a los productores del país. Posteriormente, la ley de regla fiscal, se expide en el año 2011, la que pone un techo a la deuda en el país con el fin de no sobrepasar los límites de la regla fiscal y conservar la estabilidad económica de Colombia. Más adelante, en el año 2012, fue aprobada por el Congreso la Ley 1607, esta sería la segunda reforma tributaria del gobierno de Juan Manuel Santos, la cual buscaba mitigar los elevados costos laborales que tenían que sufragar las empresas, además, a las personas naturales se les redujo los beneficios tributarios. En esta reforma nace un nuevo impuesto para los empresarios colombianos el (CREE) lo

deben pagar todas las empresas sobre las utilidades obtenidas es decir los ingresos que sean susceptibles de incrementar su patrimonio, desde su creación y hasta el año 2015, la tarifa era el 9 % sobre la base gravable y en 2015 en adelante la tarifa quedó en el 8 %, este impuesto tenía una destinación específica (LA SALUD, SENA, ICBF).

La tercera reforma tributaria fue en el año 2014, el Congreso aprueba la Ley de Financiamiento Ley 1739 de 2014, la justificación de esta reforma “expres” fue la caída del precio del crudo bajaron los ingresos para Colombia por lo que aumenta el déficit fiscal.

Otro argumento presentado por el gobierno de esa época fue las inversiones que se estaban realizando para consolidar el proceso de paz que se adelantaba con las Fuerzas Armadas Revolucionarias de Colombia (FARC).

En el año 2016 llega la cuarta reforma tributarias del gobierno de Juan Manuel Santos y en la búsqueda de una reforma más estructural se aprueba la Ley 1819 de 2016, uno de los puntos más trascendentales de esta reforma para la economía del país, fue el aumento de la tarifa del (IVA) impuesto al valor agregado, paso del 16% al 19%, así mismo, se le otorgó el carácter permanente al impuesto de gravamen al movimiento financiero, seguidamente el CREE se unifica con el impuesto de renta, también se incrementa la tarifa corporativa al 33 % pero las empresas que tienen ingresos superiores a 800 millones de pesos tienen que pagar una sobre tasa, además, se cambia al modelo cédular para la presentación de las declaraciones de renta de las personas naturales.

Así también, se crea el monotributo con el propósito de incentivar la formalización de las empresas, se crean otros impuestos sobre el consumo como el del cannabis medicinal y las bolsas plásticas, el impuesto sobre el carbono y el uso combustibles fósiles, entre otros.

En un informe de la Universidad Externado de Colombia publicado (Estrada, 2022), se hace un análisis sobre las reformas tributarias en el gobierno de Iván Duque cuyo periodo presidencial fue 4 años. El gobierno de Iván Duque se enmarca en dos momentos antes de la pandemia del COVID 19, entre el 2018 y el 2020 y durante la pandemia 2020 a 2022. Es costumbre en Colombia, y en muchos de los países en el mundo, que el gobierno que entra llega con una nueva reforma en las leyes de tributación. Con el gobierno de Iván Duque en el año 2018 llegó la Ley 1943 del 2018, la primera reforma tributaria de este gobierno y como es costumbre su único fin el “aumentar el recaudo y disminuir la brecha fiscal”, según el Ministerio de Hacienda y Crédito Público para esta época había un desfinanciamiento en algunas partidas del gasto social y era necesario solicitar una reforma para recaudar los recursos que financiaran los gastos fiscales. Los principales cambios que

trajo esta ley a las personas jurídicas, fueron del impuesto general a las sociedades, pasando de una manera gradual del 32% en el año 2020 al 31% en el año 2021 y al 30% en el año 2022, igualmente se les permitió descontar el 50% del impuesto de industria y comercio (ICA), para los años 2020-2021 y el 100% en el año 2022.

En el caso del IVA, se les permitía descontar el 100% del IVA pagado por la compra activos en bienes de capital, se creó una renta diferencial del 27 % para los mega proyectos que realizaran grandes inversiones e incluso una renta exenta para las inversiones en las industrias culturales y creativas, además el sector agropecuario. Por otra parte, se cambió el mono tributo por el régimen simple de tributación, a las personas naturales más ricas se le aumenta las tarifas, así como se unificaron los tipos de renta (salarios-pensiones capital-no laborales y demás).

Esta reforma fue criticada por muchos y elogiada por otros, para el Centro de Estudios de Desarrollo Económico de la Universidad Javeriana y de la Universidad de los Andes manifestaron que al haber tantos beneficios tributarios para las empresas habría menos recaudo, de otro lado, la Asociación Nacional de Industriales la veían como una gran oportunidad para el desarrollo económico del país. Por pronunciamiento de la Corte, la ley de financiamiento fue declarada inexecutable debido al procedimiento legislativo como se creó, en consecuencia, de esto el gobierno de Iván Duque presentó el proyecto de la reforma tributaria del 2019, Ley de Crecimiento 2010-2019. El contenido de la ley de financiamiento fue introducido en la reforma tributaria del 2019, además, se adicionaron nuevos cambios al impuesto de las personas naturales y jurídicas.

En marzo de 2020, el gobierno declaró la emergencia económica y dictó medidas de apoyo vía decretos. Hacia el sector salud decretos 438 y 551 del 2020, con dirección a las familias los decretos 410-463 del 2020, con destino a las empresas los decretos 401-435-520-655 del 2020. Seguidamente creó el día sin IVA, durante 3 días consecutivos en productos como electrodomésticos, útiles escolares, prendas de vestir, insumos agropecuarios, esto a través del Decreto 682 del 2020.

Para el año 2021 luego de haber “superado” el pico de la pandemia el gobierno presentó una nueva reforma de Solidaridad Sostenible en el que le hizo ajustes al IVA y la renta de las personas naturales, así mismo eliminó los beneficios tributarios que tenía en la ley anterior.

En el año 2022 con la posesión del presidente Gustavo Petro Urrego, se introduce un nuevo proyecto de reforma, la que fue sancionada en 13 de diciembre del 2022. Esta reforma se encuentra

bajo la Ley 2277 del 2022 o Reforma Tributaria para la Igualdad y Justicia Social. Según el Ministerio de Hacienda, esta reforma busca el recaudo de 25 billones de pesos en el primer año, los principales cambios en esta reforma son a los impuestos de renta de las personas naturales y jurídicas, se crearon nuevos impuestos saludables, impuestos ambientales, modificaciones al procedimiento tributario, derogatorias de leyes anteriores, entre otros.

La reforma centra la mayoría de su recaudo en el sector empresarial creando una dependencia del recaudo en este sector, de acuerdo con los cálculos del Ministerio de Hacienda el 57% de los recursos del año 2023 proviene de los impuestos de las empresas, este porcentaje se iría disminuyendo con los años 2024 el 35 %, el 20% en el año 2025 y el 14% en el 2026. En esta reforma, se eliminó los 3 días sin (IVA) la decisión se justifica afirmando que el país pierde más de 500 mil millones de pesos. De igual forma, se aplica IVA a las importaciones de bienes con un costo inferior a 200 USD dólares, se crea impuesto a las bebidas azucaradas, productos ultra procesados como las carnes frías, este gobierno quiere dejar fijo el 10 % del impuesto a estos productos con el fin de recaudar 2.100 millones por este concepto. También, se estableció una carga de impuesto a los plásticos adicional a la que ya existía. Además, limita los beneficios tributarios a las empresas, entre otros (CorfiColombiana, 2022).

Dentro de un Estado social democrático de derechos, los gremios juegan un papel muy importante dentro de la economía de un país (Junguito, 2019) (Becerra, 2022). En Colombia, por ejemplo, hacen parte del sector privado, pero con participación activa en las decisiones públicas, esto se debe a que el gobierno tiene en cuenta sus opiniones para equilibrar la balanza al momento de la toma de decisiones. Los gremios son reconocidos públicamente, igualmente sus objetivos y mecanismos para llevar a cabo una acción colectiva, esto lo utilizan para ejercer cierta influencia en las decisiones que pueda tomar el Estado y no verse afectados por las decisiones, el gobierno escucha sus opiniones frente a determinado sector en cada caso concreto, los gremios le presentan documentos técnicos muy bien elaborados de diferentes sectores de la economía brindándole más respaldo y certeza al Estado.

En Colombia el Consejo Gremial fue creado en el año 1991, está compuesto por los gremios económicos que representan sectores como, el agropecuario, infraestructura, industria y comercio, construcción, logística, comercio y servicios, transporte, servicios públicos, hidrocarburos, domiciliario, tecnología, turístico, hotelero, y financiero.

Una de las características de los gremios en Colombia, es que alguno de sus miembros es

nombrado en posiciones en los gobiernos, esto es muy significativo. Un objetivo fundamental de los gremios es fomentar la buena imagen del sector, su crecimiento, defender y preservar los intereses de sus miembros frente las autoridades y las personas, sea de carácter privado o público. Según el Concejo Gremial con más de 15 mil empresas representan el 80 % del (PIB) producto interno bruto del país. En una publicación de la Republica.co se pregunta a varios sectores gremiales de la economía de Colombia que piensan de la Ley 2277 de 2022 (Reforma Tributaria para la Igualdad y la Justicia Social).

La presidenta de Acopi, Rosmery Quintero, no está de acuerdo con que las PYME sean tratadas igual que las grandes empresas en temas de impuestos, seguidamente, le hace una solicitud al gobierno que haga una modificación al régimen simple de tributación para que los impuestos sean tasados no por los ingresos sino por las utilidades realmente obtenidas. También, requirió un impuesto a personas naturales que tiene su negocio pero que este sea en proporción a los ingresos y al tamaño de este, por ejemplo, las tiendas, peluqueras, minimercados con tarifas diferenciales del 20%, 25%, para las medianas y las grandes empresas, y una tarifa del 35% para las grandes empresas. A su vez, Hernando José Gómez, el presidente de las entidades financieras Asobancaria, expresó que la reforma fiscal de 25 billones debido a los subsidios solo lograra pagar intereses de la deuda del gobierno por dos años, el sugirió mantener el impuesto de las ganancias ocasionales en el 10% y no en el 15%, como lo tienen en la reforma para evitar la evasión, de su parte Bruce Mac Master, el presidente de la (ANDI), Asociación Nacional de Empresarios de Colombia, es el más crítico sobre esta reforma, a causa de que esta sería innecesaria si el gobierno redistribuyera los gastos y fuera más austero en el gasto público. En vista que la economía del país en este momento escasamente podría soportar una tributaria de 8 billones y no una de 25 billones.

De otro lado, la OCDE habló sobre la última reforma emitida por el gobierno de Gustavo Petro y aconsejó cómo debería ser esta reforma. Bajo las cuentas de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE, 2024B), el país ha realizado 21 reformas tributarias entre 1990 y 2022, una cada año y medio.

La OCDE (2022) hace un análisis sobre si han sido efectivas las constantes reformas en Colombia con relación al incremento del recaudo del impuesto en el país, y la respuesta es que no, esto se basa en la comparación con otros países de Latinoamérica, el recaudo de Colombia permanece por debajo.

Como se evidencia en un informe emitido por la OCDE en el año 2024 sobre las estadísticas

tributarias en América latina y del caribe Con referencia a la última reforma del gobierno de Gustavo Petro.

La OCDE recomienda reducir la desigualdad y mejorar (El Espectador, 2024) la estabilidad macro económica en el tema de las empresas, debido a que en esta reforma de Gustavo Petro se eliminan exenciones tributarias a las empresas del país las mismas que la OCDE aconseja retomar para que incentiven a las empresas, debido a que esto genera empleo, más ingresos y un desarrollo económico para Colombia. Seguidamente, para reducir la informalidad sugirió disminuir las tasas de contribución para la seguridad social a los trabajadores de bajos ingresos.

De lo anterior, se colige que en Colombia a lo largo de diversos periodos anteriormente analizados ha habido frecuentes modificaciones a los impuestos, como evidencian los gobiernos de Juan Manuel Santos, Iván Duque y Gustavo Petro Urrego, en los que hubo constantes cambios a las leyes tributarias.

Estas modificaciones no necesariamente se clasifican en positivas o negativas, quiere decir si aumentan o disminuyen el impuesto debido a que el objeto de este análisis es la frecuencia con la que el Estado colombiano realiza las reformas a las leyes tributarias, como consecuencia de esto, genera la vulneración a la estabilidad previsibilidad de las normas y a la seguridad jurídica.

Capítulo 2

Examinar el comportamiento tributario de países como Estados Unidos, Uruguay y Paraguay respecto a la frecuencia reformista

Según la OCDE:

Una fiscalidad efectiva es esencial para el desarrollo. Un sistema tributario eficaz no solo sirve para recaudar los impuestos necesarios para sufragar los servicios públicos; también puede apoyar los objetivos de desarrollo. La fiscalidad puede ayudar a reducir la desigualdad, por ejemplo, mediante la redistribución, o abordar objetivos en materia de salud, medioambientales y sociales a través de un cambio de conducta. La fiscalidad también forma parte del núcleo del contrato social entre el Estado y los ciudadanos, es esencial para generar confianza y fomentar la responsabilidad (OCDE, 2024A, p. 4).

Las políticas fiscales en un país son todas las decisiones y acciones estatales en función a la administración de los ingresos y los gastos. Estas políticas están encaminadas a darle una consistencia a la economía y poder cumplir con los fines del Estado. Las políticas fiscales de orden nacional y territorial están conformadas por el financiamiento del sector público e impuestos, como el (ISR) impuesto de renta, el impuesto al valor agregado (IVA) el impuesto de industria y comercio (ICA) entre otros impuestos. Estas políticas tienen una incidencia y unos efectos en el crecimiento del país, la inadecuada gestión ocasiona una desaceleración económica, disminución de la inversión extranjera y nacional debido a que los ingresos de un país dependen en su gran mayoría de los impuestos. “Los impuestos son la principal fuente de ingresos del Estado. Sin la tributación, el Estado no tendría suficiente dinero para garantizar bienes y servicios básicos para la población, ni para mejorar la infraestructura del país” (Pontificia Universidad Javeriana, s.f, párr. 1).

Por lo anterior, se debe lograr un equilibrio entre el gasto público y las proyecciones de ingresos, debido a que si un país se excede en la emisión de leyes tributarias (reformas tributarias) y en el aumento de la carga impositiva puede generar una inseguridad jurídica para el inversionista y las personas responsables de los impuestos, en consecuencia, un efecto contrario a lo esperado que es el recaudo.

Análisis de la frecuencia de las reformas tributarias en Estados Unidos, Uruguay, Paraguay entre otros

Estados Unidos

En países de América como en el caso de Estados Unidos a lo largo de su historia han tenido unas políticas fiscales equilibradas entre el gasto y el recaudo logrando posesionarse como uno de los países más estables en su inflación, y en el cumplimiento de las políticas de gobierno, manteniendo la inversión extranjera y una estabilidad fiscal para sus habitantes, consiguiendo ser un país en constante desarrollo que le brinda una seguridad jurídica a sus habitantes.

La penúltima reforma tributaria fue en el año 2017 con la ley CUTS, con el gobierno de Donald Trump, esta reforma logró eliminar algunos impuestos con el propósito de mejorar la calidad de vida de los estadounidenses e incentivar la creación de empresa dentro del país. En ella se logró la reducción de la inflación, en su campaña presidencial Donald Trump había prometido rebajar los impuestos a pesar de ser criticado por muchos demócratas, miembros de la Cámara, le cumplió al pueblo estadounidense “La idea de Trump con este cambio es reducir significativamente la tasa impositiva estatutaria corporativa de Estados Unidos del 35% al 21%. Para Trump, este recorte beneficiaría el crecimiento económico. Del 35 % al 21%, son 14 puntos porcentuales de reducción, muy significativo en el mercado” (France 24, 2017, párr. 5). En su reforma logró disminuir en 1.5 billones de dólares aproximadamente los impuestos de una manera general. En un comunicado de prensa, el presidente Donald Trump puso un ejemplo de una familia con cuatro integrantes que en conjunto tengan ingresos por valor de 75.000 USD al año, con esta reforma tendría una disminución de 2.000 USD aproximadamente, seguidamente Paul Ryan presidente de la cámara baja del gobierno de Trump manifestó luego de la aprobación de esta reforma tributaria “hoy, el Congreso aprobó un proyecto de ley de reforma tributaria que ocurre una vez en una generación. Este es el final de un largo viaje para ofrecer una gran desgravación fiscal al pueblo estadounidense” (France 24, 2017, párr.9).

Esta disminución de impuestos está dirigida también hacia las grandes empresas, toda vez, que se benefician de la disminución en los impuestos que deben pagar al fisco, por consiguiente, tendrán mayores utilidades lo que generaría más inversión de parte de las grandes, medianas y pequeñas empresas, generando más empleo y el aumento de consumo por parte de los habitantes

de EE.UU. Cabe resaltar que la inflación para los años 2017 estaba en el 2.1, en el 2018 era del 1.9 seguidamente en 2019 se estableció en 2.3 y para el 2020 fue del 1.4 para lograr un promedio anual de 1.93, manteniendo una inflación por debajo de dos puntos y evidenciando una eficacia en materia fiscal.

Es especial el caso de la reforma tributaria de Donald Trump en el año 2017, debido a que el común denominador de las reformas tributarias es un incremento a los impuestos en cada gobierno, este caso es atípico porque esta reforma fue un hito en la historia de Estados Unidos es los últimos 30 años, debido a que tiene una lógica del dinamismo económico en vista de que si no se grava a las empresas con impuestos tan altos estas generan más empleos, y por consiguiente, las personas ganan más y consumen una mayor cantidad de productos sean nacionales e importados, logrando un dinamismo económico y un bienestar. El hecho de disminuir la renta a las personas tuvo como resultado una inflación por debajo de dos puntos el equivalente a una buena calidad de vida para los habitantes de ese país.

Estados Unidos se ha caracterizado por ser uno de los países con una tasa de inflación más baja, y con una política fiscal estable, su última reforma tributaria fue en el año el año 2022, las políticas de Joe Bidem, el que se enfatiza en el fortalecimiento de la política internacional, el medio ambiente y un mejor acceso a la salud para los estadounidenses, además, un incremento al salario mínimo por hora, entre otros. Lo anterior, evidencia la estabilidad y la seguridad jurídica que tiene Estados Unidos, si miramos una línea de tiempo entre 2017 al 2022; son 6 años de estabilidad fiscal, en un país lo que lleva a los inversionistas a estar seguros a la hora de invertir, en virtud que saben a ciencia cierta cuáles son los impuestos que van a pagar por sus ingresos operacionales durante 6 periodos fiscales. Así como pueden hacer una planeación tributaria con tranquilidad gracias a la estabilidad de sus normas tributarias y a la seguridad jurídica que ofrecen las políticas tributarias del gobierno de los Estados Unidos.

Paraguay

En países de Latinoamérica como Uruguay y Paraguay las reformas tributarias no son tan frecuentes como en Colombia, lo que los hace ser países más estables en su normatividad tributaria y más atractivos para los inversionistas, en Paraguay existe una regla con referencia a los impuestos es la fórmula “10-10-10” hace referencia al impuesto al valor agregado (IVA), a la renta empresarial y a la renta personal, todos tienen la misma tasa impositiva del 10%, posesionando a Paraguay con el porcentaje más bajo en América Latina, esta particularidad se ha configurado como una política

de Estado y es vista por otros gobernantes de países sudamericanos como un a fortaleza para la recepción de inversionistas extranjeros o nacionales, este régimen novedoso de Paraguay 10-10-10, llama la atención porque se traslada del gobierno saliente al entrante, así lo afirmó Santiago Peña, el actual presidente de Paraguay electo y posesionado el 15 de agosto de 2023 hasta el 2028:

No vamos a subir los impuestos a los emprendedores, ni a las empresas, ni a nadie, porque los emprendimientos generan un gran impacto donde se instalan. Traen empleos directos, seguridad social y un sinnúmero de beneficios a la zona como un mayor movimiento comercial, programas de responsabilidad social empresarial y mucho más (Llambías, 2023, párr. 6).

Seguidamente, el presidente Santiago Peña afirma que para que Paraguay se desarrolle como país la clave son los inversionistas toda vez que son ellos los que aportan con sus impuestos para que el país le cumpla a las personas con las obras y proyectos que les ofrecen bienestar plasmado en su programa de gobierno asegurando que “si a ellos les va bien, nos va bien a todos” (Llambías, 2023, párr. 8). Reiterando cuando se dirige a los empresarios de su país lo siguiente: “como presidente de la República yo no estoy interesado en cobrar impuestos [ni] beneficiar a una industria, [sino] en generar empleo en la República del Paraguay, (...) porque el empleo es la mejor política social que puede tener un país” (Llambías, 2023, párr. 10). Esto generaría más recaudo y un control más efectivo para la evasión fiscal, un ejemplo de esto, es el recaudo efectivo del IVA, por ejemplo, en Uruguay implementa una política fiscal estable y a la vez efectiva según la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), y Paraguay tiene una cifra de recaudo superior al promedio regional.

Uruguay

Otro país que no ha realizado tantas reformas tributarias es Uruguay según el Banco Mundial:

Uruguay se destaca en América Latina por ser una sociedad igualitaria, por su alto ingreso per cápita y por sus bajos niveles de desigualdad y pobreza. En términos relativos, su clase media es la más grande de América y el Caribe, y representa a más del 60% de su población (Grupo Banco Mundial, 2024, párr. 1).

Según in informe del Fondo Monetario Internacional (FMI), las instituciones sólidas que tiene Uruguay son uno de los pilares para soportar las crisis ambientales, económicas, y sanitarias como la del COVID 19, lo que ha permitido mantener una política fiscal estable en este informe el

FMI señala que:

Gracias a sólidas políticas económicas —como la diversificación de las exportaciones y sus destinos, el manejo prudente de la deuda, el refinanciamiento de las necesidades de fondeo externo, y a las menores vulnerabilidades del sector bancario y al gran monto de sus reservas internacionales—, Uruguay ha podido soportar algunos shocks regionales (Fondo Monetario Internacional, 2019, párr. 4).

Esto a pesar de que Uruguay ha pasado por crisis económicas por el cambio climático y la crisis sanitaria que provocó el COVID 19 ha sostenido su gestión fiscal de una manera moderada presentando en la región los niveles más bajos en temas impositivos, evidenciando una estabilidad social y económica.

En esta investigación sobre derecho comparado entre Colombia y varios países, no solo se realizó con países que son desarrollados y potencias mundiales como es Estados Unidos, también con países de economía abierta y en vía de desarrollo como Uruguay y Paraguay. La intención era analizar la estabilidad en la emisión de sus normas de tributación aunado a esto se evidencia una efectividad en el recaudo de los impuestos que, según informes de la OCDE, el Banco Mundial, la BBC, entre otros, son los que menos reformas tributarias han emitido a lo largo de su historia, manteniendo unas políticas fiscales bien estructuradas, estables y una seguridad jurídica en materia fiscal, cumpliendo con el verdadero fin de las leyes tributarias la materialización de los fines del Estado, pero de una manera sostenible, segura y no para tapan los llamados “huecos fiscales” como es el caso de Colombia.

Los países en el mundo son atractivos para los inversionistas dependiendo de su tasa impositiva, vale la pena resaltar que a mayor inversión mayor desarrollo en la economía nacional, esto se debe a que un inversor lo primero que analiza es la tasa impositiva propia de cada Estado antes de tomar una decisión de trasladar su capital a un país determinado para formar empresa. Si el país tiene impuestos altos no ofrece ningún atractivo para que las personas inviertan en el puesto que obtendrían menos utilidades, pero si tiene beneficios tributarios que son dados en función de reducción de los impuestos o en la no aplicación de los mimos a los ingresos obtenidos en ese país. Esto sería lo primero a tener en cuenta por los inversionistas por causa de la estabilidad en temas de tributación y un equilibrio en tarifas impositivas. En una gran mayoría de los países en el mundo el impuesto de renta para las personas jurídicas menos las deducciones procedentes propias de cada

actividad arrojan la base para aplicar el impuesto, es en esas deducciones donde el legislador tributario debe encontrar la fórmula para crear una tasa impositiva justa en la que el país obtenga los ingresos para sufragar los gastos públicos y la conservación de la empresa privada o extranjera que invierte en el país.

En cuanto al impuesto de renta para las personas naturales en Latinoamérica la mayoría de los países utilizan la depuración celular esto quiere decir que una persona pudo haber obtenido en el mismo periodo ingresos por varios factores como salario, ganancias ocasionales, dividendos, rendimientos financieros etc., y una vez descontados los costos o deducciones procedentes a cada cédula se procede a aplicar la tarifa del impuesto en cada caso concreto.

Otro impuesto de máxima importancia en los países es el IVA, el cual es un impuesto indirecto que se aplica a la venta de bienes y servicios y es pagado por la persona que adquiere dicho bien o servicio.

Lo anterior, son algunos impuestos que forman parte del ingreso de un país y que en algunos países permanecen estables por un largo tiempo aparte de eso su tarifa es justa. En el caso de Colombia, los varían constantemente tendiendo al alza y generando una incertidumbre e inseguridad entre las personas responsables de dichos impuestos. En un informe realizado por Bancolombia (2022) se evidencia que Colombia es uno de los países con las tasas impositivas más altas con referencia a otros, lo que limitaría a los inversionistas nacionales o extranjeros a invertir su capital en el país.

Figura 1

Impuestos sobre la renta de personas naturales

Colombia	Chile	Perú	México	Ecuador	Estados Unidos
<p>1) Tarifa progresiva: de 0% a 39% para rentas distintas a dividendos.</p> <p>2) Dividendos: 0% a 10%.</p>	<p>1) Impuesto de segunda categoría - Progresivo: de 0% a 45%</p>	<p>1) Rentas arrendamientos : 5% sobre el ingreso bruto o (ingreso menos 20%) * 6.25%</p> <p>2) Venta inmuebles: 5%</p> <p>3) Rentas de trabajo independiente: 8%</p> <p>4) Rentas de trabajo dependiente: 8% a 30%</p>	<p>1) Tarifa progresiva: de 1.92% a 35%, dependiendo del tipo de renta y el monto</p>	<p>1) Tarifa progresiva: de 0% a 37%, dependiendo del tipo de renta y el monto</p>	<p>1) Tasa imposición federal: entre 10% y 37%</p>

Nota. La figura muestra el impuesto sobre la renta para personas naturales en diferentes países.

Fuente: Bancolombia (2022).

Figura 2

Impuesto sobre la renta de las personas jurídicas

Colombia	Chile	Perú	México	Ecuador	Estados Unidos
<p>1) Tarifa aplicable general: 35%</p> <p>2) Tarifas especiales (Ejemplo: Hoteles): 9%</p> <p>3) Régimen zonas francas: 20%</p>	<p>1) Impuesto de primera categoría: 15%</p> <p>2) Impuesto Global Complementario - Progresivo: de 0% a 45%</p>	<p>1) Tarifa aplicable general: 29.5%</p>	<p>1) Tarifa aplicable general: 30%</p>	<p>1) Tarifa aplicable general: 25%</p>	<p>1) Tarifa aplicable federal general: 21%</p> <p>2) Tasas estatales: entre 1% y 12%</p>

Nota. La figura muestra el impuesto sobre la renta para personas jurídicas en diferentes países.

Fuente: Bancolombia (2022).

En las figuras 1 y 2 se comparan con otros países los impuestos sobre la renta para personas naturales y jurídicas.

Precisamente en el informe de Bancolombia (2022), indica que para las personas jurídicas: el sistema tributario en Estados Unidos se diferencia de otros en que contempla el pago de renta tanto a la nación como al Estado donde esté constituida una empresa. Mientras que el impuesto federal es igual para todo el país, cada Estado opera según su propia regulación. Esto hace que haya unos que ofrecen condiciones más favorables para la inversión (Bancolombia, 2022, párr. 4).

Este mismo informe, señala que las personas jurídicas y las personas naturales en Estados Unidos deben presentar una declaración estatal y una federal, en cuanto a las parejas estas pueden presentar su declaración en una sola esto no existe en Latinoamérica dado que las parejas o matrimonios declaran sus ingresos de manera individual (Bancolombia, 2022, párr. 7).

Figura 2

Impuesto sobre las ventas

Colombia	Chile	Perú	México	Ecuador	Estados Unidos
1) Tarifa general: 19% 2) Tarifa del 5% para algunos bienes 3) Tarifa del 0% para bienes exentos	1) Tarifa general: 19%	1) Tarifa general: 18%	1) Tarifa general: 16%	1) Tarifa general: 12%	1) Tarifas entre 7% y 9.75%, dependiendo del estado

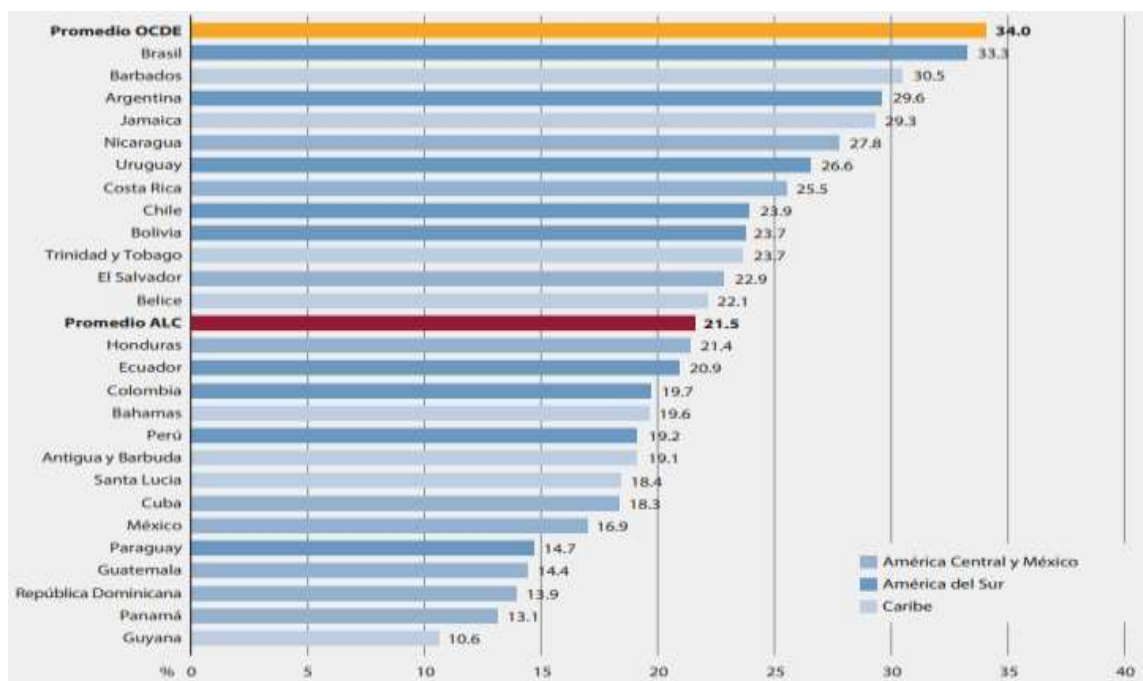
Nota. La figura muestra el impuesto sobre las ventas en diferentes países. Fuente: Bancolombia (2022).

Respecto al impuesto sobre las ventas, el informe de Bancolombia (2022) señala que: “en Estados Unidos, el impuesto se calcula de forma global sobre el total de la compra, a diferencia de lo que ocurre en otros países en los que se aplica en cada fase de un proceso productivo” (Bancolombia, 2022, párr. 144). En la figura 3, se muestra la variación del IVA en diferentes países en comparación de países como Estados Unidos con tarifas entre el 7 y el 9 % y Ecuador con una tarifa general del 12% Colombia tiene la tarifa más alta con el 19% en su tarifa general.

Recaudación tributaria

Figura 3

Recaudación tributaria en los países de América Latina y del Caribe



Nota. La figura el comportamiento de la recaudación tributaria en los países de América Latina y del Caribe. Fuente: OCDE (2024B).

Con referencia a la recaudación tributaria, acorde a la OCDE (2024B), presentó la siguiente situación graficada en la ilustración 4:

los coeficientes de la recaudación tributaria como porcentaje del PIB, el promedio de la OCDE es el 34.0, como se evidencia en la franja naranja al inicio de la tabla países como Brasil, Barbados, Argentina, Jamaica están por encima de 29. Acercándose a el porcentaje de referencia que marca la OCDE, países como Colombia se encuentran en 19.7 por debajo de Honduras y Ecuador que están por encima de 20 acercándose más a la marca de la OCDE. Para los países de América latina y el caribe que es 21.5, es comprensible en consecuencia a lo ocasionado por el COVID 19 que muchos países se encuentran en recuperación, esto sumado a los elevados precios en los costos de fabricación debido al alza de las materias primas tiende afectar la recaudación tributaria en proporción del PIB (p. 3).

Como se puede observar en las estadísticas tributarias de recaudación en América Latina y el Caribe, Colombia a pesar de las múltiples reformas tributarias y cambios constantes en su legislación no logra superar la media del promedio del recaudo establecido por la OCDE. Para América Latina y el Caribe. Esto deja en evidencia que las reformas tributarias en Colombia no se hacen de manera estructurada y eficiente, sino que se emiten en el afán de cubrir los desfases fiscales que dejan la mala gestión de sus recursos, con esto se logra un detrimento en temas de recaudo por la falta de confianza y de seguridad en materia tributaria por parte de los contribuyentes.

Capítulo 3

Sugerencias para mejora del comportamiento legislativo en materia tributaria en Colombia

Es necesario que Colombia adopte métodos distintos para el recaudo de impuesto. La variación constante de las reformas tributarias genera una inestabilidad e inseguridad jurídica; no solo para los inversionistas extranjeros y nacionales, de igual forma para los contribuyentes del impuesto, personas naturales y jurídicas. Esto se debe a que cada vez los contribuyentes del impuesto (sujetos pasivos) pierden más la confianza en las instituciones. Esto se da no solo por la reproducción de reformas tributarias, la arbitrariedad en la variación de todos y cada uno de los impuestos más representativos para los contribuyentes y el empresariado, como el ISR, el IVA, el ICA, igualmente por la falta de retribución a la contribución. Esto ocasiona un déficit en la recaudación de los impuestos dado que el gobierno no cuenta con una estrategia de recaudo efectiva. un gran porcentaje de la meta de recaudó se queda en el papel lo que lleva al gobierno nacional a un déficit fiscal y la falta de recursos para dar cumplimiento a la satisfacción de las necesidades básicas de los habitantes de Colombia y el cumplimiento de los fines constitucionales consagrado en el artículo 2 de nuestra Carta Magna de 1991.

Según a la Ley 2277 de 2022, si observamos el impuesto de renta persona natural y persona jurídica la tarifa general del impuesto es del 35% una vez descontados los costos y gastos procedentes e imputables al objeto social del negocio por el cual se tuvo el ingreso. Colombia en comparación con países como Chile, Perú, México, Ecuador, Brasil, Paraguay, Bolivia, Nicaragua, Costa Rica y Estados Unidos, entre otros, es el que cuenta con la tarifa más alta del impuesto de renta; a pesar de Colombia ser es uno de los países que pertenece a la OCDE, tiene un impuesto de renta más elevado, yendo en contravía de las políticas de la OCDE.

Detax Foundation es una organización que fue fundada en el año 1937 en la ciudad de Nueva York y actualmente se encuentra ubicada en la ciudad de Washington, se enfoca en estudiar y analizar la competitividad en temas fiscales entre los países, su objetivo principal es brindar información luego de realizar un análisis de las políticas fiscales y estudios sobre aspectos de diferentes países; así también ver cuánto pueden afectar su competitividad fiscal las cargas tributarias, los incentivos fiscales y las tasas impositivas en el contexto global. Estos estudios e informes son

de gran importancia porque guían a los inversionistas y a los gobiernos a interpretar mejor su entorno a nivel fiscal en cuanto los retos, ventajas, oportunidades de inversión para el desarrollo económico de cada país.

Detax Foundation afirma que Colombia por tener un impuesto sobre la renta tan alto del 35% tiene grandes desafíos, según este informe “mientras que la tarifa nominal que se paga en las empresas de Colombia es de 32%, el promedio de los países de la OCDE es de 22%” (Salazar, 2021, párr. 1). Esto quiere decir, que las empresas de Colombia deben destinar un 32% de sus utilidades para el pago de impuestos mientras que en otros países también miembros de la OCDE es el 22 %.

En esta última entrega de este informe que trata sobre el índice de competitividad de cada país, Colombia ocupa el último puesto con referencia a los países que integran la OCDE, igual que en el informe del año 2023 en el que ocupó el último puesto, ver figura 5, no hubo variación positiva.

Según un artículo publicado por La República.co, en el analizan el informe de Detax Foundation menciona que:

Según el informe, Colombia enfrenta desafíos significativos debido a factores como una tasa de impuesto sobre la renta corporativa de 35%, la más alta entre los países de la OCDE, junto con un sistema tributario mundial que grava los ingresos corporativos globales y la imposición de impuestos a la riqueza y transacciones financieras (Moreno, 2024, párr. 2).






Seguidamente indican que:

Colombia tiene el sistema fiscal menos competitivo de la OCDE. Tiene un impuesto sobre el patrimonio neto, un impuesto sobre las transacciones financieras y el tipo más alto del impuesto de sociedades, 35%. El IVA colombiano cubre 41% del consumo final, lo que revela lagunas tanto en las políticas como en su aplicación (Moreno, 2024, párr. 3).

En este artículo, también se enunció al director ejecutivo de investigaciones económicas de Corfi colombiana, César Pabón, quien afirma que estos resultados corroboran el menoscabo de la fiscalidad y la estancación de Colombia afectando la inversión y el desarrollo económico.

Figura 4

Escalafón de países más competitivos según Tax Foundation

	Overall Rank	Overall Score	Corporate Tax Rank	Individual Taxes Rank	Consumption Taxes Rank	Property Taxes Rank	Cross-Border Tax Rules Rank
 Estonia	1st	100.0	2nd	2nd	18th	1st	9th
 Latvia	2nd	92.2	1st	3rd	21st	8th	7th
 New Zealand	3rd	84.2	30th	6th	2nd	8th	17th
 Switzerland	4th	83.6	10th	8th	3rd	36th	1st
 Lithuania	5th	79.5	3rd	10th	27th	7th	16th
 Luxembourg	6th	78.8	22nd	23rd	6th	14th	5th
 Hungary	7th	77.5	4th	5th	36th	23rd	3rd
 Czech Republic	8th	77.3	8th	4th	32nd	6th	11th
 Slovak Republic	9th	76.5	15th	1st	28th	2nd	26th
 Israel	10th	76.4	11th	29th	10th	10th	10th
 Turkey	11th	74.8	21st	7th	16th	22nd	6th
 Sweden	12th	73.2	6th	10th	23rd	9th	12th
 Australia	13th	72.5	32nd	15th	9th	4th	33rd
 Netherlands	14th	68.3	23rd	30th	17th	21st	4th
 Austria	15th	67.9	19th	25th	14th	16th	15th
 Germany	16th	66.8	31st	35th	13th	12th	8th
 Canada	17th	66.7	26th	31st	8th	25th	19th
 United States	18th	66.5	20th	17th	4th	20th	35th
 Norway	19th	66.2	13th	28th	25th	15th	14th
 Finland	20th	65.2	7th	27th	24th	19th	22nd
 Costa Rica	21st	65.2	35th	32nd	7th	11th	28th
 Slovenia	22nd	64.9	9th	12th	30th	24th	20th
 Mexico	23rd	64.9	27th	19th	12th	3rd	36th
 Korea	24th	63.0	25th	38th	1st	32nd	30th
 Japan	25th	61.1	34th	34th	5th	26th	29th
 Belgium	26th	61.0	18th	13th	26th	29th	24th
 Greece	27th	60.9	17th	9th	34th	27th	21st
 Denmark	28th	60.2	14th	36th	20th	17th	32nd
 Chile	29th	58.4	36th	24th	11th	13th	38th
 United Kingdom	30th	58.1	28th	21st	33rd	34th	2nd
 Poland	31st	57.5	12th	11th	37th	30th	23rd
 Ireland	32nd	57.4	5th	37th	35th	18th	34th
 Spain	33rd	56.3	29th	22nd	19th	37th	18th
 Iceland	34th	55.9	16th	20th	29th	33rd	27th
 Portugal	35th	53.7	37th	26th	22nd	20th	31st
 France	36th	50.2	33rd	33rd	31st	31st	13th
 Italy	37th	47.2	24th	16th	38th	38th	25th
 Colombia	38th	45.7	38th	14th	15th	35th	37th

Nota. La figura muestra las posiciones de competitividad entre varios países: Tax Foundation (2024).

Colombia ocupó el último lugar, dado que “Colombia aplica el tipo máximo combinado más alto del impuesto de sociedades, 35%, para 2024” (Moreno, 2024, párr.10), según Detax Foundation, cabe resaltar que a pesar que Colombia no cumple la Regla Fiscal esto no es motivo de sanciones, pero le afectaría en el ámbito económico debido a que le aumentarían los costos de

financiamiento en los créditos a nivel internacional y también, les limitarían la entrada a determinados mercados internacionales; otro limitante para el desarrollo económico del país.

Seguidamente en este artículo, en el que trata sobre el informe Detax Foundation se analizaron los países que ocuparon los primeros lugares países como Estonia, que ocupa el primer lugar de la tabla de posiciones, debido a que permite que las empresas re inviertan sus utilidades sin cargas adicionales toda vez que gravan únicamente los beneficios distribuidos. Igualmente, Suiza y Nueva Zelanda debido a que cuentan con sistemas fiscales más abreviados, bajos costos para los contribuyentes y una base de IVA amplia es decir una tasa única de impuesto en el IVA por lo que un consumidor final no tendría que desviar sus gustos hacia otros productos con un IVA más bajo o en su defecto buscar bienes sustitutos. Nueva Zelanda, por ejemplo, tiene una tarifa del impuesto de renta relativamente baja, no grava las transferencias de las propiedades ni las herencias, por otro lado, Suiza su tarifa impositiva del IVA es de 8.10% y el impuesto de a las sociedades es de 11.60% lo que favorece la acumulación de riqueza en dentro del país e incentiva a la inversión extranjera.

Es de tener en cuenta que la regla fiscal es un deber de los gobiernos de implementar buenas partidas al momento de utilizar los recursos de la sociedad (Banco Bilbao Vizcaya Argentaria S.A. [BBVA], 2024), también, lo hacen evitando el gasto excesivo y el endeudamiento desproporcionado, lo que les permite obtener créditos a un interés más bajo en temas de deuda pública, un país que tenga un equilibrio en la regla fiscal tendrá los ingresos suficientes para sufragar sus erogaciones, de no ser así la consecuencia es que los países empiezan a emitir impuestos en búsqueda de recursos incluso en bancos internacionales que piden el respaldo de su deuda en la capacidad del gobierno y de su estabilidad financiera, económica. En este orden de ideas, Colombia al ocupar el último puesto en el ranquin de los países más competitivos por sus prácticas fiscales no es apto para que los países lo vean como garante para prestarle dinero, comprarle bonos o invertir en él.

Una solución, en este sentido y para mejorar en temas de competitividad sería lograr disminuir (ISR) el impuesto sobre la renta, bajar de una tarifa del 35% a una tarifa del 28 % de una manera gradual 2.5 % por año, para que en el año 2029 se haya establecido la tarifa del 28 % y mantener este impuesto por un periodo mínimo de 3 años por ley, quiere decir, que desde el 2026 al 2032 habría una seguridad jurídica.

En el caso de las personas jurídicas en Colombia, los contribuyentes de este impuesto, y posibles inversionistas, sería más seguro en términos de estabilidad y seguridad jurídica por lo

menos en un futuro de 6 años, esto sin importar el cambio de gobierno, dado que el gobierno entrante debe respetar este cambio en la normatividad durante 3 años, con esto se tendría la certeza de cuál sería el impuesto a pagar por cada año, se realizaría con sosiego una planeación tributaria habría más certeza y estabilidad además se lograría menos evasión y una mayor contribución. No como sucede en la actualidad en Colombia, en razón que los contribuyentes viven con zozobra sin saber en cuánto va a cambiar el impuesto para el próximo año en consecuencia se frena la inversión nacional y extranjera.

Referente al impuesto a las ventas (IVA), según un informe económico realizado por la OCDE (2024-02), señala que Colombia a nivel de Latinoamérica, cuenta con una de las tarifas más altas con un 19%. Es evidente que al tener este impuesto en un porcentaje tan elevado conlleva a la falta de estimulación en el consumo ciudadano o el colombiano en general, es ingenuo pensar que el IVA al ser un impuesto indirecto que recae sobre el consumo solo afecta al que lo paga, en este caso cualquier habitante de Colombia que compre un producto o un servicio gravado con este impuesto. Aunque si analizamos la otra cara de la moneda son las personas naturales comerciantes o personas jurídicas encargadas de gravar sus productos o servicios con este impuesto las que a la final se afectarían toda vez que esto influye directamente en el costo de la mercancía y por ende se tendría que incrementar el precio de venta en un precio mayor para tener un mínimo de utilidad, lo que llevaría a volver este producto de difícil acceso para determinado número de personas debido a que no todos podrían adquirirlo con facilidad o comodidad así lo necesitaran. Se podría concluir con esta aseveración que con el incremento del IVA existe un daño colateral debido a que aumentan el IVA sin pensar que todo el país se afecta con esta decisión.

Una posible solución a esto sería manejar una tarifa general para todos los tipos de IVA que tiene Colombia ya que existe en nuestro país una tarifa general del 19% otra del 5% y otra del 0% (Rodríguez, 2024). Si unificaran la tarifa a una tarifa única y general, se lograría más accesibilidad y más estabilidad, un ejemplo sería una tarifa única y general del 11%, así se incentivaría a la inversión extranjera a crear empresa, igualmente al inversionista nacional, al mismo tiempo al productor nacional y extranjero también, al consumidor final que es el que terminara asumiendo esta carga impositiva. Esta tarifa sugerida no es descabellada, ya que existen países como Guatemala, Paraguay y Panamá con tarifas inferiores al 12% y países como Estados Unidos que mantienen una tarifa general del 7.25%.

Con alusión al recaudo de la cartera morosa de los impuestos, sería muy efectivo implementar los incentivos para recaudar lo adeudado, sea en el impuesto de renta, el IVA o el impuesto de industria y comercio, entre otros impuestos, si bien es cierto los descuentos e incentivos en impuestos en mora, no son bien vistos por algunos ya que manifiestan que vulnera el principio a la igualdad debido a que los que pagan puntual no están siendo beneficiados por el contrario los morosos están siendo premiados. Sobre esto, el Consejo de Estado (2014) señaló que:

Dijo que las normas que deciden exonerar del pago de intereses de mora a los deudores incumplidos confieren un beneficio a los morosos que no le es reconocido a los contribuyentes cumplidos y que este hecho atenta contra el principio de igualdad (Sentencia 73001-23-31-000-2010-00530-01(18865), 2014).

El día 10 de octubre del 2024, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales [DIAN] (2024) estableció unas fechas que iban del 11 al 31 de octubre del 2024 para que en todo el país los más de 42.700 contribuyentes morosos, que a la fecha le debían en total 2.1 billones de pesos en impuestos en renta, impuesto al consumo, IVA, entre otros, se acercarán y cancelaran con descuento sus deudas pendientes con la DIAN, contribuyentes que presentaron su declaración sin pago o que en su defecto fueron emplazados, la DIAN realizó las liquidaciones oficiales, se les ofreció este descuento incluso con facilidades de pago, todo con el propósito de recaudar recursos y disminuir el déficit fiscal.

Así mismo, lo anterior tiene otra mirada positiva y son las personas que ven esto como una gran oportunidad de que el país recaude los impuestos en cabeza de los deudores morosos y aligere los impuestos actuales, en virtud de que se logra disminuir las deudas con altos intereses obtenidos por Colombia en otro país. Si Colombia como país logra disminuir la brecha entre los evasores del impuesto a través de políticas justas que motiven a las personas que están en mora para que se acerquen y cancelen su deuda y no piensen que ese dinero jamás lo van a invertir o retribuir por temas de corrupción, sería un paso muy importante en la recuperación de la confianza en las instituciones por parte de los contribuyentes.

Uno de los grandes defectos de las políticas fiscales en Colombia, es que no son pensadas en los contribuyentes como tal y en un recaudo efectivo, sino que se dan dependiendo del gobierno de turno, de su plan de gobierno y de cierto modo de un populismo político de partido.

Si Colombia adoptara políticas similares a las de países como Paraguay, ya que existe una regla para todos los impuestos que es la regla “10-10-10” en renta personal, renta empresarial y en

IVA, esta regla es trasladada del gobierno saliente y a su vez adoptada por el gobierno entrante lo que lo hace más seguro en temas de normas tributarias, más estable y confiable para la inversión, dado que el 10 % es una tarifa de un impuesto justo que piensa en procurar y motivar a la inversión sea privada y extranjera, traducido en un trato justo a los contribuyentes, en términos de Detax Fundación, un país con una regla fiscal estable.

Sería de gran ayuda seguir el ejemplo de países como Estados Unidos que maneja una tarifa única de IVA de 7.8 % y 9 .75% dependiendo del Estado, en su caso teniendo una inflación por debajo de 4 que incentiva a los habitantes de ese país a consumir los productos y, por consiguiente, al empresariado a producirlos y comercializarlos, lo que en suma logra una economía estable y un bienestar común de los habitantes que a todas luces debería ser esto el propósito y el logro de nuestros gobernantes.

Conclusiones

Los resultados de esta investigación respaldan la hipótesis que existe una vulneración al principio de seguridad jurídica en Colombia, debido a la emisión e implementación constante de múltiples reformas tributarias, evidenciando que en Colombia se vulnera el principio de seguridad jurídica aunado a una inestabilidad en la aplicabilidad y permanencia de la ley tributaria. Igualmente, se constató que existe una dificultad de interpretación de las normas por parte de los contribuyentes de los impuestos, debido a la complejidad en la redacción de la ley. Esto lo reafirma el Consejo de Estado al referirse a los Conceptos de la DIAN en la que es la misma DIAN es la encargada de hacer las aclaraciones a los artículos del estatuto tributario cuando un contribuyente tiene dudas al momento de la interpretación y de su aplicación. De otro lado, el Consejo de Estado manifiesta que un contribuyente que implemente un concepto de la DIAN debe verificar si está vigente y no ha sido revocado, esto corrobora la incertidumbre en la que vive inmerso el sujeto pasivo del impuesto en Colombia.

Esta investigación se apoyó en informes de organismos internacionales como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), la Organización de Naciones Unidas (ONU), la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), el Fondo Monetario Internacional (FMI), el Banco Mundial, la Comisión Interamericana de Derechos Humanos (CIDH), la fundación The Tax Foundation; encargada de investigar sobre las políticas fiscales de Estados Unidos y otros países en el mundo y analizar su competitividad en el mundo y el manejo de la regla fiscal de cada país. Así mismo, instituciones de orden nacional como el Ministerio de Hacienda, la Dirección Nacional De Impuestos y Aduanas (DIAN), al igual que sentencias de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado, dejan a la luz la vulneración a este principio tan importante para la estructura sólida de las garantías constitucionales de un país en materia fiscal.

Al comparar a Colombia con otros países, como Uruguay, Paraguay y Estados Unidos para analizar si las reformas tributarias puestas en marcha, son tan frecuentes, y al verificar su efectividad e ineficacia, su salvaguarda o inestabilidad del principio de seguridad jurídica para todos los ciudadanos, se logra evidenciar que en estos países anteriormente mencionados se salva guarda el principio de seguridad jurídica al momento de emitir las leyes tributarias.

En países como Estados Unidos donde la inflación incluso después de la pandemia del 2020 COVID 19, está por debajo de cuatro (4) puntos en su última reforma y por debajo de dos (2)

puntos en la penúltima, reforma tributaria hito en la historia de tributación en Estados Unidos debido a que el presidente Donald Trump efectivamente reformó la ley tributaria, pero en esta ocasión, le disminuyó los impuestos tanto a las personas naturales como a las jurídicas, lo que generó opiniones contrarias entre los miembros del partido demócrata y republicano, esta decisión adoptada por Donald Trump tenía como objetivo que hubiera más demanda de consumo en la nación y por ende, un desarrollo económico. Obtuvo como resultado un éxito, ya que en esos 4 años de gobierno la inflación en Estados Unidos estuvo por debajo de dos (2) puntos, con esto se logra demostrar que salvaguardar el principio de seguridad jurídica en los contribuyentes de los impuestos en un país vale la pena, ya que esto se ve reflejado en la alta producción de las empresas, el alto consumo de bienes y servicios por parte de los habitantes, en el bienestar de la sociedad y en el desarrollo económico del país. Otro hallazgo importante al comparar a Colombia con países de economía abierta como Paraguay, donde existe una regla con referencia a los impuestos la fórmula “10-10-10” que hace referencia al impuesto al valor agregado (IVA), a la renta empresarial y a la renta personal, todos tienen la misma tasa impositiva del 10%, ubicando a Paraguay con el porcentaje más bajo en América latina. Esta característica se ha estructurado como una política de Estado y es vista por otros gobernantes de países sudamericanos como una fortaleza y ventaja que promueve la recepción de inversionistas extranjeros o nacionales. Además, es de resaltar que esta regla se traslada de gobernante a gobernante quiere decir el saliente le traslada la regla al gobernante entrante y este la adopta sin ningún reclamo. La regla “10-10-10” muestra como un gobierno le puede heredar a otro una estabilidad en su tributación al trasladarle las leyes despojándose del egoísmo individual y consérvalas solo pensando en el bienestar de los contribuyentes y las personas dentro del Estado, lo contrario a esto sucede en Colombia, donde las reformas tributarias se convierten en un objeto de hacer un populismo político y no las realizan para mejorar la economía de un país sino para tapar huecos fiscales o sufragar los gastos fiscales de un gobierno sin antes hacer un análisis previo de las afectaciones y los daños que esto le puede causar a la economía y el desarrollo como país.

Ser tan inestables en temas tributarios en Colombia deja al país mal posicionado a nivel internacional, porque no es una garantía para préstamos de otros países que le inyecten capital para financiar mega proyectos. Esto se refleja en las tasas de intereses tan altas, porque según las calificaciones de las firmas Moody's, Fitch Ratings y Standard & Poor's que evalúan la estabilidad y la solvencia económica de un país. Esta calificación es tomada en cuenta por los prestamistas, para

analizar el riesgo en el que incurren al momento de prestarle dinero a un país y medir la posibilidad de pago. También los inversionistas extranjeros analizan esta calificación en la que muestran a Colombia como un país no seguro. Es de anotar que las máximas calificaciones de estas firmas son (AAA), (A1-A2-A3) Colombia en el año 2024 fue calificada en BB+ (Casas, 2024) y como lo evidencia el informe de Detax Foudation en 2024 Colombia por dos años consecutivos ocupó el último lugar la regla fiscal lo que lo hace menos competitivo.

Además, bajo la óptica de los inversionistas extranjeros hacia Colombia, no les conviene invertir en el país debido a los impuestos tan elevados que le imponen a las empresas, aparte de la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales (UGPP), que hace parte del Ministerio de Hacienda del gobierno Nacional encargada de verificar y garantizar que sea realizado correctamente y oportunamente el pago de las obligaciones laborales de seguridad social por parte de las empresas a los trabajadores, las cargas laborales que es otro rubro a tener en cuenta antes de invertir o crear empresa en Colombia.

Por parte del contribuyente nacional de los impuestos en Colombia las personas naturales, las personas naturales comerciantes o las personas jurídicas, son directamente afectadas, dejando como consecuencia la desmotivación para cumplirle al Estado con sus impuestos, toda vez, que para ellos Colombia es un Estado impositivo en el que no existe una retribución a la contribución. Las variables como el bienestar social general con relación a la corrupción, la apropiación de la renta, la apropiación del impuesto, disminuyen la participación tributaria de los colombianos. En consecuencia, miles de deudores morosos como lo evidencio el informe de la DIAN y la publicación en la revista número 74 del 2024 de la DIAN.

Igualmente, la desmoralización al querer emprender una empresa por la tasa impositiva de las más altas en Latinoamérica, como lo refleja el informe sobre los países con el mayor impuesto de la de la (OCDE) la organización para la cooperación y el desarrollo económico, por otro lado, la pérdida de fé en las instituciones dejando como consecuencia el poco recaudo y la evasión.

Es necesario que Colombia adopte métodos o estrategias sanas que mejoren la estabilidad, la justicia, al momento de emitir una reforma a la ley tributaria; se necesitan reformas estructuradas que analicen las afectaciones a los contribuyentes y salvaguarden el principio de seguridad jurídica en donde prevalezca la certeza, la previsibilidad y la estabilidad de las normas, esto en un tiempo de mediano plazo se verá reflejado de una manera positiva en la economía del país, en su imagen

en el exterior ante otros países o socios comerciales, así mismo, frente a los inversionistas extranjeros y la sociedad.

Como resultado, se presentarán sugerencias con ideas que propendan más estabilidad en las leyes de tributación, por ejemplo, una tarifa en los diferentes impuestos que sea estable, justa y equilibrada entre el sujeto pasivo del impuesto y el gobierno, para lograr un mejor recaudo. Es importante que el Estado no vea como única salida para financiar el gasto público las reformas tributarias siendo estas superficiales y no efectivas. En este sentido, no solo se está vulnerando el principio constitucional de seguridad jurídica, sino que esta situación deja como consecuencia la pérdida de fe en las instituciones ya que los contribuyentes del impuesto al vivir esa incertidumbre en las leyes de tributación pierden el deseo de crear empresa y generar nuevos empleos, que incentivan el desarrollo económico y social del país. Aunado a esto, la falta de credibilidad pone en riesgo el recaudo de los impuestos dejando como resultado la no realización de los propósitos establecidos en estas reformas. Es importante que Colombia como país potencialice sectores como el primario y el terciario para generar más ingresos y alcanzar una estabilidad para no verse obligada a la proliferación de reformas en los impuestos que a todas luces lo que generan es una inestabilidad e inseguridad jurídica a los contribuyentes del impuesto nacional en Colombia.

Referencias

- Banco Bilbao Vizcaya Argentaria S.A. [BBVA] (08 de mayo de 2024). ¿Qué es y para qué sirve la Regla Fiscal? La Facultad de BBVA nos lo explica. <https://lc.cx/gfgO3N>
- Bancolombia (07 de septiembre de 2022). Comparativo de impuestos en Latinoamérica: elige bien. <https://n9.cl/ffbe51>
- Becerra, B. (02 de septiembre de 2022). Los cambios y críticas que destaparon los gremios sobre la nueva reforma tributaria. *Larepublica*. <https://n9.cl/l86c4>
- Casas, R. (20 de noviembre de 2024). Fitch confirma la calificación de Colombia en BB+, pero advierte por los riesgos fiscales. *Larepublica*. <https://lc.cx/UxLIu5>
- Cancillería de Colombia (s.f). Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). <https://goo.su/VF73D>
- Collosa, A. (03 de octubre de 2017). *Sistemas Tributarios y Reformas Tributarias. Algunas Ideas del Tema*. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. <https://goo.su/3SIhb>
- Colombia, Ministerio de Hacienda (08 de junio de 2023). *Moody's reafirmó la calificación de Colombia como grado de inversión en Baa2 con perspectiva estable*. <https://n9.cl/r5ddx>
- Colombia, Ministerio de Hacienda (20 de noviembre de 2024). *Fitch reafirma la calificación crediticia de Colombia en BB+ con perspectiva estable*. <https://n9.cl/u8z09j>
- CorfiColombiana (17 de octubre de 2022). *Reforma tributaria: análisis e impacto esperado*. Investigaciones Económicas Corficolombiana. https://investigaciones.corfi.com/macroeconomia-y-mercados/informes-especiales/reforma-tributaria-analisis-e-impacto-potencial/informe_1225728
- Crediclub (30 de noviembre de 2023). *Qué son las calificadoras de riesgo y cómo miden la solidez*. LinkedIn. <https://es.linkedin.com/pulse/qu%C3%A9-son-las-calificadoras-de-riesgo-y-c%C3%B3mo-miden-la-solidez-jntqf>
- Definicion.de* (s.f). Definición de Iusnaturalismo. https://lc.cx/RK_sEm
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales [DIAN] (10 de octubre de 2024). Comunicado de Prensa No. 071. https://lc.cx/f3NrX_
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales [DIAN] (s.f). Impuestos a Cargo. <https://n9.cl/rftm6>
- El Espectador (17 de septiembre de 2024). Así debería ser la reforma tributaria en Colombia, según la OCDE. *El Espectador*. <https://www.elespectador.com/economia/macroeconomia/asi-deberia-ser-la-reforma-tributaria-en-colombia-segun-la-ocde/>

- España, Ministerio de Relaciones Exteriores, Unión Europea y Cooperación. (s.f). Creación y Países Miembros. <https://acortar.link/dgR2ds>
- España, Ministerio de Economía, Comercio y Empresa (s.f). *Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico*. <https://acortar.link/IGErnx>
- Estrada, J. (2022). *Seguimiento y análisis de políticas públicas en Colombia*. Universidad Externado de Colombia. <https://publicaciones.uexternado.edu.co/gpd-seguimiento-y-analisis-de-politicas-publicas-en-colombia-9772357622006.html>
- Fondo Monetario Internacional [FMI] (21 de febrero de 2019). Cinco conclusiones que se extraen de las perspectivas económicas de Uruguay. <https://n9.cl/bxa7mr>
- France 24 (19 de diciembre de 2017). EE.UU: reforma fiscal de Trump, aprobada definitivamente. *France 24*. <https://acortar.link/E8LtEe>
- García, R. (2012). *El valor de la seguridad jurídica*. Editorial Iustel. <https://www.iustel.com/editorial/?ficha=1&d=1&referencia=90712015>
- Graham, G (2012). 7 - Altruism, Egoism, and Sacrifice, pp. 138 – 155. En: Paul Moser y Michael McFall *The Wisdom of the Christian Faith* (Edited), Cambridge University Press. DOI: <https://doi.org/10.1017/CBO9781139047395.010>
- Guest, E. (2021, septiembre 30). *El hombre es el lobo del hombre*. Students for Liberty a freer future. <https://studentsforliberty.org/es/blog/el-hombre-es-el-lobo-del-hombre/>
- Grupo Banco Mundial (02 de abril de 2024). Uruguay: panorama general. <https://n9.cl/1q5it>
- Instituto Nacional de Contadores Públicos [INCP] (01 de diciembre de 2016). ¿Qué son las calificadoras de riesgo y por qué le importan a Colombia? <https://incp.org.co/panorama/panorama-estrategico/2016/12/que-son-las-calificadoras-de-riesgo-y-por-que-le-importan-a-colombia/>
- Junguito, R. (2019). El papel de los gremios en la economía colombiana. *Desarrollo y Sociedad*, (82), 103-131. <http://www.scielo.org.co/pdf/dys/n82/0120-3584-dys-82-00103.pdf>
- Llambías, F. (2023, septiembre 21). Qué es la regla del 10-10-10 con la que Paraguay atrae inversiones y por qué es controversial. *BBC News Mundo*. <https://n9.cl/9gcmd>
- Lifante Vidal, I. (2015). *Seguridad jurídica y previsibilidad*. Biblioteca Virtual Miguel de Cervantes. <https://www.cervantesvirtual.com/downloadPdf/seguridad-juridica-y-previsibilidad/>

- López, J. (2011). La consagración del principio de seguridad jurídica como consecuencia de la revolución francesa de 1789. *Prolegómenos: Derechos y Valores*, 14(28), 121-134. https://lc.cx/ipXX_n
- Mark, J. J. (24 de junio de 2021). *El Código de Hammurabi*. World History Encyclopedia. <https://www.worldhistory.org/trans/es/1-19882/el-codigo-de-hammurabi/>
- Morales, D. (25 de junio de 2022). En los últimos 10 años se ha tramitado una reforma tributaria nueva cada 20 meses. *Larepublica*. <https://n9.cl/4hlff0>
- Moreno, C. (26 de octubre de 2024). Colombia tiene el sistema tributario menos competitivo entre los países de la OCDE. *Larepublica*. <https://lc.cx/t7viZW>
- Nietzsche, F. (1999). El crepúsculo de los ídolos. Edicomunicación, s. a., <https://dn720508.ca.archive.org/0/items/elcrepsculodelos00fnie/elcrepsculodelos00fnie.pdf>
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico [OCDE] (2022). *OECD Tax Policy Reviews COLOMBIA 2022*. <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/resumen-ejecutivo-analisis-de-politica-fiscal-de-la-ocde-colombia-2022.pdf>
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico [OCDE] (2024A). *Fiscalidad y Desarrollo en la OCDE: una mirada retrospectiva 2009-2024*. https://www.oecd.org/content/dam/oecd/es/publications/reports/2024/05/tax-and-development-at-the-oecd_45580ad4/785a1b4a-es.pdf
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico [OCDE] (2024B). *Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2024*. <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/global-tax-revenues/folleto-estadisticas-tributarias-en-america-latina-y-el-caribe.pdf>
- Peces-Barba Martínez, G. (1990). La seguridad jurídica desde la filosofía del derecho. anuario de derechos humanos. *Anuario de derechos humanos*, (6), 215-229. <https://e-archivo.uc3m.es/bitstreams/cdae6005-1e7e-4e0e-b34a-1f42ffbfc7fc/download>
- Pérez-Luño, A-E. (2000). La seguridad jurídica: una garantía del derecho y la justicia. *Boletín de la Facultad de Derecho*, (2). 25-38. <https://lc.cx/pVHn6l>
- Pinilla-Rodríguez, D. y Sánchez-Recio, P. (2020). El egoísmo en el pensamiento de Thomas Hobbes. Interpretación y racionalidad cooperativa. *Cinta de moebio*, (69), 241-254. <https://dx.doi.org/10.4067/S0717-554X2020000300241>

- Pontificia Universidad Javeriana. (s.f). *Los impuestos son la fuente principal de ingresos del Estado*. Pontificia Universidad Javeriana, Observatorio Fiscal. <https://www.ofiscal.org/tributacion>
- Portilla, M. (2006). Justicia y seguridad jurídica. *Revista Corte Suprema*, (21), 2-5. <https://cortesuprema.gov.co/corte/wp-content/uploads/publicaciones/R21.pdf>
- Presidencia (24 de enero de 2025). *Calificadora de riesgo Standard & Poor's dio voto de confianza a Colombia por fortaleza institucional y responsable política monetaria*. Presidencia, Prensa. <https://n9.cl/lvvix>
- Suárez, D. (06 de julio de 2018). *Los impuestos y Juan Manuel Santos un breve recorrido por sus reformas tributarias*. Pontificia Universidad Javeriana, Observatorio Fiscal. <https://www.ofiscal.org/post/2018/07/06/los-impuestos-y-juan-manuel-santos-un-breve-recorrido-por-sus-reformas-tributarias>
- Rodríguez, J. (16 de noviembre de 2024). El mapa del IVA en América Latina: ¿en qué países es más alto? *Portafolio*. <https://lc.cx/z5dtEw>
- Rousseau, J. (1999). El contrato social o principios de derecho político. https://www.secst.cl/upfiles/documentos/01082016_923am_579f698613e3b.pdf
- Ruiz, J. y Mateus, C. (31 de diciembre de 2006). *Efectos y vigencia de los conceptos de la DIAN*. Actualicese. <https://actualicese.com/archivo/efectos-y-vigencia-de-los-conceptos-de-la-dian/?srsltid=Afm-BOoqYw4aM3c1GzehaeAKqdNBgTE4jDwyXHGNq5fgK48KNUQWFCYew>
- Salazar, C. (13 de abril de 2021). La tarifa del impuesto de renta a empresas en Colombia es de las más altas de la OCDE. *Larepublica*. <https://lc.cx/RygYka>
- Taxfoundation* (2024). *International-Tax-Competitiveness-Index-Tax-Rankings-by-Country*. <https://lc.cx/eyVE8f>
- Universidad de Buenos Aires [UBA] (06 de diciembre de 2012). Ciclo de conferencias de Filosofía del Derecho – “La seguridad jurídica”. *Derecho al Día*. <http://www.derecho.uba.ar/derechoaldia/notas/ciclo-de-conferencias-de-filosofia-del-derecho-la-seguridad-juridica/+4632>
- Universitaria Internacional de La Rioja [UNIR] (2010, junio 15). *El Derecho Romano: historia, fundamentos y vigencia*. <https://www.unir.net/revista/derecho/derecho-romano/>

Legislación

Asamblea Nacional Constituyente. Constitución Política de Colombia (1991).

Colombia. Ley 1473 de 2011 [Poder Público - Rama Legislativa], *Por medio de la cual se establece una regla fiscal y se dictan otras disposiciones. (Diario Oficial 48121, Julio 05 de 2011)* 05 Jul, 2011. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=43236>

Colombia. Decreto 1292 de 2015 [Ministerio de Hacienda y Crédito Público], *Por el cual se modifica parcialmente la estructura de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.* 17 Jun, 2015 Núm. 49546. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=67855>

Jurisprudencia

Corte Constitucional (2002, junio 27). Sentencia T-502 (Eduardo Montealegre Lynett. Corte Constitucional M. P.). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2002/T-502-02.htm>

Corte Constitucional (2018, julio 05). Sentencia SU-072 (José Fernando Reyes Cuartas M. P.). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2018/su072-18.htm>

Corte Constitucional (2012, febrero 15). Sentencia C-076-12 (Humberto Antonio Sierra Porto M. P.). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2012/C-076-12.htm>

Corte Constitucional (2012, marzo 28). Sentencia C-250-12 (Humberto Antonio Sierra Porto M. P.). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2012/C-250-12.htm>

Consejo de Estado (2012, mayo 31). Sentencia 73001-23-31-000-2009-00439-01(18839) (Martha Teresa Briceño de Valencia M. P.). [https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/112/S4/73001-23-31-000-2009-00439-01\(18839\).pdf](https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/112/S4/73001-23-31-000-2009-00439-01(18839).pdf)

Consejo de Estado (2014, julio 10). Sentencia 73001-23-31-000-2010-00530-01(18865) (Hugo Fernando Bastidas Barcenás M. P.). [https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/151/S4/73001-23-31-000-2010-00530-01\(18865\).pdf](https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/151/S4/73001-23-31-000-2010-00530-01(18865).pdf)