CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

MAGISTRADA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá, D.C., veintidós (22) de octubre de dos mil veintiséis (2026)

Referencia	Nulidad
Radicación	11001-03-27-000-2024-00086-00 (29615)
Demandante	ADRIANA MENDOZA ROPERO
Demandada	MINISTERIO DEL TRABAJO
Temas	Resolución 2050 de 2022. IVA como gasto personal de los integrantes de las juntas de calificación de invalidez. Principio de legalidad en materia tributaria. Reserva de ley.

SENTENCIA ANTICIPADA

La Sección decide la pretensión de nulidad incoada por la demandante contra el Ministerio del Trabajo, respecto de la expresión «IVA» contenida en el inciso 4 del numeral 1.1. del capítulo V de la Resolución 2050 de 2022 «Por la cual se adopta el Manual de Procedimiento para el Funcionamiento de las Juntas de Calificación de Invalidez».

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

El 16 de junio de 2022, el Ministerio del Trabajo expidió la resolución 2050, en cuyo inciso 4 del numeral 1.1. del capítulo V dispuso:

> En ningún caso los gastos administrativos de las juntas regional y nacional incluyen gastos personales de sus integrantes, tales como pago de sistema de seguridad social integral, retención en la fuente, IVA y demás deducciones, manutención y transporte personal, gastos de representación, gastos financieros, sistemas de comunicación, pregrados, diplomados, posgrados, maestrías, doctorados relacionados o no relacionados con Sistema de Riesgos Laborales, entre otros, los cuales son gastos personales de los miembros o integrantes y no son gastos administrativos de las juntas.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN JUDICIAL

En ejercicio del medio de control de simple nulidad, consagrado en el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), la demandante solicitó la nulidad de algunos apartes de la Resolución 2050 de 2022, ante la Sección Segunda del Consejo de Estado.

Mediante auto del 26 de septiembre de 2024 la Sección Segunda ordenó escindir las pretensiones de la demanda y remitir el expediente a la Sección Cuarta del Consejo de Estado[1], en vista de que una de las pretensiones formuladas se dirigió contra la expresión «IVA» contenida en el inciso 4 del numeral 1.1. del capítulo 5 de dicha resolución.

El 18 de diciembre de 2024, la Sección avocó conocimiento para resolver sobre la pretensión en comento[2], que corresponde a la tercera pretensión formulada en la demanda que plantea[3]:

---

1 Samai, índice 2.
2 Samai, índice 4.
3 Samai, índice 2, expediente remitido por la Sección Segunda – PDF Demanda.

> TERCERO. Se sirva DECLARAR LA NULIDAD de la denominación del IVA, contenido en el inciso 4, del numeral 1.1., del numeral 1 del capítulo 5 del anexo técnico de la Resolución 2050 del 2022 “Por la cual se establece el Manual de Procedimiento para el Funcionamiento las Juntas de Calificación de Invalidez” (…)

Para sustentar su solicitud, la demandante sostuvo que el Ministerio del Trabajo excedió su potestad reglamentaria y vulneró el principio de legalidad tributaria previsto en el artículo 338 de la Constitución Política, toda vez que, al referirse a los gastos de administración de las juntas de calificación de invalidez, pretendió establecer el tratamiento del IVA pagado por aquellas.

Presentó una síntesis de los elementos y características del impuesto, destacando su naturaleza de impuesto indirecto. Explicó que el tributo es recaudado por el sujeto pasivo jurídico, esto es, el vendedor de bienes o prestador de servicios, pero es asumido por el sujeto pasivo económico, quien adquiere dichos bienes o servicios. Señaló que la normativa tributaria prevé un tratamiento específico para el IVA pagado en la adquisición de bienes y servicios, como impuesto descontable o como mayor valor del costo o gasto correspondiente.

Analizó las disposiciones que regulan los gastos administrativos de las juntas de calificación de invalidez y concluyó que estas no incluyen el IVA dentro de los honorarios reconocidos a sus integrantes, pues las normas que fijan dichos honorarios no modifican la naturaleza ni el tratamiento tributario de ese impuesto. Sostuvo que el impuesto debe ser asumido por las entidades receptoras del servicio, conforme a las reglas generales del régimen tributario.

Precisó que el IVA no constituye un gasto personal de los integrantes de las juntas de calificación de invalidez, como lo señala la disposición demandada, sino un impuesto generado por la prestación de servicios gravados a dichas entidades, recaudado por el prestador del servicio en calidad de responsable y trasladado a la entidad receptora como sujeto pasivo económico. Para respaldar esta afirmación, citó el concepto DIAN 34113 del 21 de diciembre de 2017, según el cual los profesionales que prestan servicios a las juntas de calificación de invalidez actúan como sujetos pasivos jurídicos del IVA cuando son responsables de este impuesto, mientras que las juntas ostentan la condición de sujetos pasivos económicos.

Criticó que el aparte demandado catalogara el IVA como un gasto personal de los integrantes de las juntas de calificación de invalidez, a pesar de que el artículo 2.2.5.1.18 del Decreto 1072 de 2015, norma que se supone que fue reglamentada por la disposición demandada, no lo establecía y reprochó que pretendiera regular el tratamiento del IVA pagado por las juntas de calificación de invalidez, pues se trata de un asunto definido por las normas tributarias que escapa a la competencia del Ministerio del Trabajo.

Agregó que, al considerar el IVA como un gasto personal de quienes prestan el servicio, el Ministerio del Trabajo terminó trasladando la carga económica del tributo al prestador y no al consumidor final (juntas de calificación de invalidez), contrariando la naturaleza del impuesto.

Finalmente, precisó que el IVA pagado por las juntas de calificación de invalidez a sus miembros por concepto de servicios profesionales constituye un mayor valor del gasto, dado que los servicios prestados por dichas entidades se encuentran excluidos del impuesto.

Oposición a la demanda

El Ministerio del Trabajo controvirtió la referida pretensión de la demanda.[4]

Señaló que la norma demandada no modificó el Estatuto Tributario en lo relativo al hecho generador y a los responsables del IVA, pues solo reguló aspectos administrativos y de gestión, delimitando qué debe entenderse como gastos de administración de las juntas de calificación de invalidez.

Afirmó que existen dos regímenes de IVA: el común y el de no responsabilidad; que el único obligado a transferir el IVA facturado a la DIAN es el prestador de servicios o vendedor de bienes; que la base gravable en los honorarios corresponde al valor total cobrado; que las juntas de calificación de invalidez, al ser entidades sin ánimo de lucro, están sometidas al régimen tributario especial del título VI del Estatuto Tributario; y que los servicios prestados por los miembros de dichas juntas no están excluidos, por lo cual deben facturarse cuando el prestador pertenezca al régimen común.

Explicó que los servicios que prestan los miembros a las juntas de calificación de invalidez no están excluidos del impuesto y que, si el prestador pertenece al régimen común, debe asumir y pagar el impuesto. En este punto, precisó que el IVA es un impuesto directo, en el que coinciden el sujeto responsable y el sujeto económico, de modo que quien lo declara es también quien lo asume económicamente.

Bajo estas premisas, concluyó que:

> (…) no es procedente la pretensión de la accionante porque conforme el Estatuto Tributario el miembro y Abogado de la Junta de Calificación de Invalidez, quien puede fungir también como Director Administrativo y Financiero de la misma, tiene la calidad de sujeto responsable del IVA y debe asumirlo como tal, no siendo ajustado a la legalidad el querer trasladar dicho gasto a la Junta de Calificación de Invalidez o quedar excluido del pago del impuesto a su arbitrio.

Intervenciones

Instituto Colombiano de Derecho Tributario (ICDT)

El ICDT presentó concepto en el que instó a declarar la nulidad de la norma demandada[5], porque considera que ella violó el artículo 338 de la Constitución Política, el Decreto 1072 de 2015, el artículo 22 del Decreto 1352 de 2013 y los artículos 420 y 473 del Estatuto Tributario.

Adujo que el Ministerio del Trabajo desconoció el principio de legalidad al calificar el IVA como un gasto personal de los integrantes de las juntas de calificación de invalidez, puesto que dicha entidad carece de competencia para crear tributos o determinar los sujetos responsables del impuesto.

Sostuvo que el Ministerio excedió su facultad reglamentaria, en tanto el artículo 22 del Decreto 1352 de 2013, al definir los gastos personales de los integrantes de las juntas de calificación de invalidez y establecer que estos no hacen parte de sus gastos administrativos, no incluyó el IVA dentro de dicha categoría. Asimismo, advirtió que la norma acusada excluye el IVA causado en los dictámenes rendidos por los integrantes de las juntas de calificación de invalidez de los gastos de funcionamiento de la entidad, lo cual también contraría el referido artículo 22.

---

4 Samai, índice 2, expediente remitido por la Sección Segunda – PDF Contestación.
5 Samai, índice 26.

Por otra parte, arguyó que la norma demandada determina que los integrantes de las juntas de calificación de invalidez son sujetos pasivos económicos del IVA, en lugar de responsables del impuesto, lo cual desconoce la repercusión del tributo y contraviene lo dispuesto en los artículos 420 y 437 del Estatuto Tributario.

Alegatos de conclusión

La demandante ratificó los argumentos planteados en la demanda[6]. Afirmó que la norma demandada desconoció el principio de legalidad tributaria, porque define a quién le corresponde asumir económicamente un tributo y desatendió la naturaleza del impuesto, de la cual es inherente el traslado de la carga económica al adquirente del bien o servicio, gravándose el consumo y no la actividad económica. Señaló que hubo una extralimitación de la potestad reglamentaria por parte del Ministerio del Trabajo, porque el artículo 2.2.5.1.18. del Decreto 1072 de 2015 ya definía en detalle los gastos administrativos y los gastos personales de los integrantes de las juntas de calificación de invalidez, sin incluir el IVA.

La demandada no presentó alegatos de conclusión.

Concepto del Ministerio Público

El agente del Ministerio Público no se pronunció.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. Problema jurídico

La Sección decide sobre la pretensión de nulidad de la expresión «IVA» contenida en el inciso 4 del numeral 1.1. del capítulo 5 de la Resolución 2050 de 2022 del Ministerio del Trabajo, el cual detalla los gastos personales de los integrantes de las juntas de calificación de invalidez (JCI), y establece que estos no hacen parte de los gastos administrativos de dichas entidades.

En particular, corresponde a la Sala determinar si, al incluir el IVA como un gasto personal de los integrantes de las JCI, el Ministerio del Trabajo: *i)* desconoció el principio de legalidad en materia tributaria, previsto en el artículo 338 de la Constitución Política, o *ii)* incurrió en un exceso de su potestad reglamentaria, en relación con lo previsto en el artículo 2.2.5.1.18. del Decreto 1072 de 2015.

2. Análisis del caso concreto

La demandante sostuvo que el Ministerio del Trabajo desconoció el principio de legalidad en materia tributaria, toda vez que, al referirse a los gastos personales de los integrantes de la JCI, pretendió establecer el tratamiento del IVA causado con ocasión de los servicios que estos le prestan a la entidad. Asimismo, expresó que la norma demandada contraría la naturaleza del impuesto como impuesto indirecto, pues impide que el prestador del servicio traslade la carga económica del tributo al adquirente y, por el contrario, lo obliga a asumirla.

La demandada se opuso a la pretensión de nulidad, arguyendo que el aparte demandado solo reguló aspectos administrativos y de gestión de las JCI, y que el IVA

[6] Samai, índice 55.

es un impuesto directo en el que coinciden en un mismo individuo las calidades de responsable y sujeto pasivo económico, de modo que quien lo declara es también quien lo asume económicamente.

Para resolver este asunto, en relación con el principio de legalidad en materia tributaria, se recuerda que este:

> (…) se deriva del ***principio de no existencia de tributo sin representación*** el cual constituye un principio esencial del Estado de Derecho.
>
> Las características principales de este principio, consagrado en los artículos 150-12 y 338 de la Carta Política, son las siguientes: (i) en tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales o municipales, pueden imponer contribuciones fiscales o parafiscales –reserva de ley-. En concordancia con dichas disposiciones, el artículo 150.10 de la Carta prohíbe expresamente que el Congreso confiera facultades extraordinarias *pro tempore* al Presidente de la República para decretar impuestos; (ii) en la determinación de los elementos del tributo debe existir claridad y precisión –certeza tributaria-; y (iii) el legislador puede autorizar a las autoridades administrativas para regular o reglamentar determinados aspectos de los tributos siempre que lo haga cumpliendo ciertas exigencias de conformidad con el marco fijado por la ley[7].

Así, el principio de legalidad en materia tributaria, en su dimensión de reserva de ley, hace referencia a la competencia exclusiva del Congreso de la República para crear tributos y establecer sus elementos mediante ley, de manera que, por regla general, las autoridades administrativas no pueden crear tributos ni definir sus elementos esenciales[8].

Bajo este entendimiento, la Sección ha señalado que la administración transgrede la reserva de ley cuando invade la competencia privativa del legislador, ya sea porque establece directamente alguno de los cinco elementos esenciales del tributo (tales como la sujeción pasiva) o porque regula o interpreta dichos elementos en un sentido que excede, restringe o contraviene la ley[9].

Descendiendo al caso concreto, se observa que la expresión «IVA», cuya legalidad se cuestiona, está contenida en el inciso cuarto del numeral 1.1. del capítulo 5 de la Resolución 2050 de 2022 del Ministerio del Trabajo, disposición que regula los gastos administrativos de las juntas de calificación de invalidez (JCI), en los siguientes términos:

> 1.1. Gastos de Administración de las Juntas de Calificación de Invalidez.
>
> Los gastos de administración corresponden al porcentaje restante que queda luego de la proporción correspondiente a los honorarios de los integrantes, esto es 10 equivalente al 40% de 10 recibido por el concepto de solicitud de calificación.
>
> En ese orden, son gastos administrativos de la Junta de Calificación de Invalidez, aquellos que se efectúan para su adecuado funcionamiento, tales como salarios y prestaciones, honorarios, aportes a la seguridad social y parafiscal de sus trabajadores, arriendos, servicios públicos, aseo y cafetería, adecuación del archivo, libros, fotocopias y papelería, correspondencia y todos aquellos que se requieren para el desarrollo de la actividad.
>
> Las Juntas de Calificación de Invalidez deben hacer los gastos necesarios para la articulación e implementación del Sistema de Información de Riesgos Laborales que adopte el Ministerio del Trabajo, denominado 'Sistema General de Riesgos Laboras.
>
> En ningún caso los gastos administrativos de las juntas regional y nacional incluyen gastos

[7] Corte Constitucional. Sentencia C-511 de 2019, M.P. Antonio José Lizarazo Ocampo.
[8] Únicamente en relación con la tarifa de las tasas y contribuciones, el artículo 338 superior admite que la ley defiera su fijación a las autoridades administrativas, pero, aun en este caso, exige que el sistema y el método para definir los costos y beneficios asociados a dichos tributos estén fijados en la ley.
[9] Sentencia del 23 de noviembre de 2023, Exp. 26841, M.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

> personales de sus integrantes, tales como pago del sistema de seguridad social integral, retención en la fuente, IVA y demás deducciones, manutención y transporte personal, gastos de representación, gastos financieros, sistemas de comunicación, pregrados, diplomados, posgrados, maestrías, doctorados relacionados 0 no relacionados con Sistema de Riesgos Laborales, entre otros, los cuales son gastos personales de los miembros o integrantes y no son gastos administrativos de las juntas.
>
> La utilización del porcentaje de administración será supervisada por el revisor fiscal quien deberá reportar de manera inmediata a las autoridades todas las anomalías que detecte. (Subrayado propio).

Como se observa, tras definir lo que se entiende por gastos administrativos de las JCI, la norma dispuso que estos no comprenden los gastos personales de sus integrantes y, dentro de la lista enunciativa de estos últimos, incluyó los pagos de seguridad social, retención en la fuente, manutención, el IVA, entre otros. Con ello, el IVA fue catalogado como un gasto personal de los integrantes de las JCI, que no integra los gastos administrativos de estas entidades y que, en últimas, no es asumido por ellas.

A juicio de la sala, esta disposición desconoce el principio de legalidad tributaria en su dimensión de reserva de ley, pues plantea una regla especial de sujeción pasiva del impuesto sobre las ventas, según la cual el impuesto debe ser asumido por los integrantes de las JCI. En este punto, contrario a lo afirmado por la demandada, se advierte que el IVA es un impuesto indirecto, respecto de lo cual se pronunció esta Sección en sentencia del 20 de octubre de 2019[10], en los siguientes términos:

> Respecto del IVA, (…), el hecho generador no recae en la percepción de ingresos, sino en la realización de actividades calificadas como ventas, prestaciones de servicios (…), todo para gravar el consumo a través del mecanismo de la repercusión del tributo (…).
>
> En la estructura de los impuestos indirectos, propia del IVA, la llamada *repercusión* del tributo constituye el mecanismo técnico que permite que la carga impositiva recaiga efectivamente sobre el titular de la capacidad económica gravada –*i.e.* el consumidor– y no sobre quien vende los bienes o presta los servicios. Consiste en el traslado económico del monto del impuesto, que debe hacer el sujeto que jurídicamente responde ante la Hacienda Pública por el cumplimiento de las obligaciones fiscales (*i.e*. el vendedor de los bienes o servicios gravados) al adquirente de esos bienes o servicios. (…). En ese esquema indirecto de imposición coexisten entre los intervinientes en las operaciones de compraventa de bienes y servicios dos obligaciones de contenido fiscal: la obligación a cargo del vendedor de repercutir o trasladar el monto del impuesto al comprador y la obligación de este de soportar la repercusión.
>
> La función que cumple esta repercusión del tributo al comprador de los bienes o servicios es la de garantizar que lo que en últimas se someta a imposición sea el consumo y no la realización de actividades empresariales o profesionales, las cuales son sometidas a tributación mediante otras figuras tributarias (…) la repercusión tiene carácter obligatorio. Solo así se consigue que el IVA grave el consumo a pesar de que el hecho generador previsto legalmente sea vender y no comprar (artículo 420 del ET) y de que jurídicamente el sujeto pasivo de las obligaciones sea el empresario o profesional y no el consumidor (artículo 437 del ET).

Así pues, atendiendo a su naturaleza de impuesto indirecto, la sujeción pasiva del IVA involucra la intervención de dos sujetos con posiciones distintas: uno, el responsable jurídico, vendedor de bienes o prestador de servicios, que se de recauda el impuesto causado en las operaciones gravadas y lo transfiere al fisco, y, el sujeto pasivo económico, adquirente de bienes y servicios, a quien el responsable repercute el monto del impuesto y que finalmente soporta la carga económica.

[10] Exp. 23644, M.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

La repercusión del impuesto, como lo expresa claramente la sentencia en cita, tiene un carácter obligatorio, pues solo a partir de ella se garantiza que el IVA cumpla con su objetivo de gravar el consumo de bienes y servicios, en lugar de la actividad empresarial y profesional.

Con ello, tratándose de la sujeción pasiva, la Sección advierte que la distinción entre responsable y sujeto pasivo económico, a la cual es inherente la repercusión que aquel efectúa sobre este, es un elemento esencial del tributo que, por virtud de la reserva de ley en materia tributaria, solo puede ser determinada directamente por el legislador. En consecuencia, las autoridades administrativas no pueden introducir reglas que modifiquen la distribución de las cargas económicas que derivan de la estructura del impuesto sobre las ventas, en particular, del hecho generador y de la sujeción pasiva.

En el caso concreto, la norma demandada dispuso que el IVA constituye un gasto personal de los integrantes de las JCI, con lo cual determinó que el impuesto no hace parte de los gastos administrativos de estas entidades y, por tanto, que su costo económico debe ser soportado por sus integrantes. Esta determinación no corresponde a una regla meramente administrativa o presupuestal sobre la ejecución de los recursos de las JCI, pues incide directamente en la forma en que se distribuye la carga económica derivada del IVA.

Así, con independencia del objetivo por el cual se incorporó la expresión «IVA» en el inciso cuarto del numeral 1.1. del capítulo 5 de la Resolución 2050 de 2022, la Sección advierte que la entidad demandada no estaba facultada para establecer reglas de distribución de la carga económica del impuesto que, en últimas, definen una regla de sujeción pasiva incompatible con su naturaleza de tributo indirecto.

Por los motivos expuestos, prospera el cargo de nulidad sobre el desconocimiento del principio de legalidad en materia tributaria, por lo que la Sección se abstendrá de decidir sobre el otro cargo de nulidad formulado en la demanda, referido al exceso de la potestad reglamentaria en relación con lo previsto en el artículo 2.2.5.1.18. del Decreto 1072 de 2015.

3. Costas

Esta Sección no impondrá condena en costas porque en este proceso se ventiló un asunto de interés público, según lo prevé el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

En mérito de lo expuesto, el **Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

1. **DECLARAR** la nulidad de la expresión «IVA» contenida en el inciso 4 del numeral 1.1. del capítulo 5 de la Resolución 2050 de 2022 del Ministerio del Trabajo, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

2. Sin condena en costas.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)
LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN

(Firmado electrónicamente)
CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ

Este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/evalidador