



Universidad Libre Facultad de Derecho Bogotá

Honorables Magistrados

CORTE CONSTITUCIONAL DE COLOMBIA

Magistrado ponente: **ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO**

E. S. D.

Referencia: expediente número **D-12207**

Concepto del Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional de la Facultad de Derecho de la Universidad Libre de Bogotá, dentro de la acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 175 y 185 (parcial) de la Ley 1819 de 2016, presentada por la señora **ERIKA NATALIA MORENO SALAZAR Y OTROS**.

JORGE KENNETH BURBANO VILLAMARIN, actuando como ciudadano y **Director del Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional de la Facultad de Derecho de la Universidad Libre de Bogotá**; **JORGE RICARDO PALOMARES GARCÍA**, profesor e investigador de la Facultad de Derecho de la Universidad Libre; **MAURA CONSTANZA HERNÁNDEZ SANTISTEBAN** y **KIMBERLY GUZMÁN GÓMEZ** abogadas egresadas de la Universidad Libre, actuando como ciudadanos e identificados como aparece al pie de nuestras firmas, vecinos de Bogotá, dentro del término legal según auto del 17 de julio de 2017, de conformidad con lo establecido en el artículo 242 numeral 1 de la C.P y el artículo 7 Decreto 2067 de 1991, presentamos la siguiente intervención ciudadana con respecto a la demanda de la referencia y en defensa de la supremacía e integridad de la Constitución de Colombia de 1991.

I. Norma demandada

Artículo 175 y 185 (parcial) de la Ley 1819 de 2016. El artículo 175 que modifica el artículo 424 del Estatuto Tributario que señala cuales son los bienes que se hayan excluidos de impuesto (IVA), y en consecuencia en segundo lugar se demanda también el artículo 185 numeral 96.19 que modifica el 468 del Estatuto Tributario en donde se gravan con una tarifa del 5% las compresas y tampones higiénicos.

II. Antecedentes

La inconstitucionalidad de la exclusión se sustentó en los siguientes cargos: a) la transgresión de los artículos 1, 13, 43, 93, 338 y 363 de la Constitución Política; b) la vulneración de los artículos 2, 3, 13 y 14 de la Convención Sobre la Eliminación de Todas las Formas de Discriminación Contra la Mujer; c) el desconocimiento de los artículos 3, 4, 6 y 7 de la convención Belém Do Pará, y; d) la transgresión del artículo 2 numerales 1 y 2, artículo 3, 11 y 12 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, sociales y culturales.

III. Consideraciones

A. Argumentos de los accionantes

Los demandantes consideraron que la norma mencionada anteriormente es inconstitucional, ya que ella vulneraba las siguientes normas constitucionales:

1. Preámbulo de la Constitución Política: por imponer una carga tributaria adicional a las mujeres por el simple hecho de ser mujeres, lo que implica que requieren de hacer un gasto que afecta su mínimo vital, esto a razón de que el legislador estableció un impuesto del 5% sobre los productos de higiene menstrual sin justificación alguna, y omite excluirlos de la lista de productos exentos del pago de IVA.
2. Artículo 13 de la Constitución Política: pues se está imponiendo una carga tributaria a un producto de primera necesidad y de obligatorio uso para las mujeres, violándose la igualdad pues las mujeres y las niñas deben soportar una barrera de acceso a los productos de higiene menstrual señalando lo descrito por la Corte Constitucional en sentencia C-481 de 1998 frente al criterio sexual como base de la distinción jurídica.
3. Artículo 43 de la Constitución Política: señalan que dicho impuesto discrimina a las niñas y mujeres en razón a su sexo, condición económica, pues a los hombres no se les ha gravado algún producto de primera necesidad como si sucede con las compresas y tampones higiénicos, tal distinción genera que el acceso a los mismos sea más complejo, y de no acceder a estos implementos la posibilidad de participar en actividades políticas, económicas, deportivas y culturales se ven restringidas.
4. Artículo 93 de la Constitución Política: se viola este artículo pues se desconoce el Bloque de Constitucionalidad (los artículos 2,3,13,14 de la Convención Sobre la Eliminación de Todas las Formas de Discriminación Contra la Mujer; los artículos 3,4,6,y 7 de la convención Belém Do Pará; el artículo 2 numerales 1 y 2, artículo 3, 11 y 12 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, sociales y culturales) toda vez que el hecho generador del impuesto es un fenómeno propio del sexo femenino, lo que genera discriminación y violencia económica por la carga desproporcionada en un contexto de desigualdad económica, adicional a esto por producirse violencia contra la mujer ya que se encuentra en condiciones de desventaja frente a los hombres en materia tributaria, como también por la afectación al mínimo vital.
5. Artículo 338 y 363 de la Constitución Política: ya que tales artículos no tuvieron la representación democrática por ausencia de deliberación sobre la imposición del tributo y se produce violación al principio de progresividad pues la Ley 488 de 1998 tenía como exentos del pago de IVA a los productos de higiene menstrual retroceso que se da con la Ley 788 de 2002 y 1819 de 2016.
6. Finalmente se señala que se incurrió en omisión legislativa relativa pues no se incluyeron las compresas y tampones en el listado de bienes exentos de IVA como si sucedió con los condones y pastas anticonceptivas, y aun así no existió en los debates legislativos expresión alguna que respaldara tal decisión.

B. Postura del Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional de la Universidad Libre

Para el Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional, el problema jurídico a plantearse, es si la norma demandada, al gravar las compresas y tampones higiénicos y no incluirlos en la exención de impuestos, genera contra las mujeres una restricción arbitraria

de sus derechos a la igualdad. En otras palabras, debe establecerse si dicha actuación es una medida injustificada que desconoce los derechos de las mujeres, de forma que el legislador cometió una omisión legislativa relativa que se deba subsanar a través de una decisión judicial.

En este orden de ideas, la metodología que se abordará para responder el problema planteado, iniciará con (i) la definición de conceptos pertinentes al caso en concreto, (ii) exposición de los derechos fundamentales vulnerados, (iii) distinción entre exenciones, exclusiones y beneficios tributarios. Posteriormente, (iv) entrará a adelantar un test integrado de igualdad sobre la norma, todo ello buscando dar respuesta al examen de la omisión legislativa relativa. Finalmente, y dada la naturaleza de los sujetos afectados con la norma, también hará referencia a (vi) el tratamiento internacional de la situación, a fin de que se tome en cuenta en la decisión.

(i) DEFINICIONES

El primer concepto que se abordará es el de discriminación. La Real Academia de la lengua Española lo define como el trato desigual a una persona o colectividad por motivos raciales, religiosos, políticos, o de sexo. Asimismo se entiende cómo seleccionar excluyendo. De esta definición podría decirse, que la discriminación resulta ser toda distinción, exclusión, o restricción basada en un determinado aspecto, respecto del cual se da rechazo por sus antecedentes, por sus consecuencias, por la percepción, o por el efecto, propósito o ejercicio de mismo¹.

En materia de género, la ONU ha señalado que la discriminación es un obstáculo para que las personas puedan disfrutar de los derechos humanos². En especial, la desigualdad de género es un fenómeno general en el cual las mujeres carecen de igualdad salarial, empleos decentes, restricciones en el acceso a la educación, a salud, son víctimas de violencia, no tienen una participación política activa, entre otros³. Por ello, en el *United Nations Entity for Gender Equality and the empowerment of women*, la ONU manifestó que es necesario, a través de instrumentos internacionales, reconocer la diversidad de las mujeres no solo por su sexo, sino también por su origen étnico racial, su clase económica, orientación sexual y otros. Estos instrumentos pretenden el disfrute de los derechos y libertades en igualdad de condiciones, sin generar barreras para su protección⁴.

El segundo concepto es la canasta familiar. Según McConnell Campbell, esta comprende “*el conjunto de bienes y servicios que son adquiridos de forma habitual, para su sostenimiento, por una familia típica y con unas condiciones económicas medias. Este conjunto se compone de artículos y servicios relacionados con alimentación, salud, educación, vestuario, transporte, esparcimiento y otros*”⁵.

En Colombia los datos de la canasta familiar los obtiene el DANE, sin embargo, los productos que se incluyen en la misma pueden cambiar dependiendo el país y la variación de costo de esta se mide con el IPC (Índice de Precios al Consumidor). De la misma forma se entiende por productos de primera necesidad los que resultan ser esenciales para que una persona pueda subsistir y desarrollar sus actividades.

¹Real Academia Española. Diccionario usual. La 23ª Edición. [En línea]: <http://dle.rae.es/srv/fetch?id=DtHwzW2> [8 de agosto de 2017]

² ONU.(2015) Informe Final, Evaluación Temática Regional sobre participación política de las mujeres en América Latina y el Caribe 2011-2014. ONU mujeres oficina Regional para las Américas y el Caribe (ACRO). Santiago de Chile.

³ Ibidem

⁴ Ibidem

⁵ Banco de la Republica Actividad Cultural. Biblioteca Virtual Luis Ángel Arango. Economía, Economía en Colombia, Canasta Familiar. Definición de Canasta Familiar, citando a MCCONNELL, Campbell R. y BRUE, Stanley L., / Economía, McGraw-Hill, 1997.

En cuanto a los productos de primera necesidad, la Ley de 7 de 1943 definía como artículos de primera necesidad los víveres, drogas, y mercancías de ordinario consumo entre las clases populares⁶. Posteriormente la Corte Constitucional en su jurisprudencia, sin enumerarlos o definirlos específicamente, ha puesto de presente que los bienes y servicios de primera necesidad son aquellos que consumen “sectores muy amplios de la población” con el propósito de atender “aspectos vitales de sus necesidades básicas”⁷.

Así, los bienes y servicios de primera necesidad son los que se requieren para satisfacer el “derecho a la subsistencia”⁸, es decir, para contar con “las condiciones económicas y espirituales necesarias para la dignificación de la persona humana y el libre desarrollo de su personalidad”⁹. Los bienes y servicios de primera necesidad, en fin, guardan una relación estrecha con el derecho al mínimo vital, aspecto que se desarrollará más adelante.

Finalmente, el tercer concepto a tener en cuenta es el IVA. Según la EAFIT, el impuesto al valor agregado, es un impuesto nacional indirecto que representa una de las fuentes más grandes de ingresos de los Estados¹⁰. Este es un impuesto a la venta de bienes de consumo, funciona mediante el cobro de un porcentaje del valor del producto o servicio a los consumidores, quienes deben pagarlo al adquirirlo, es conocido como un castigo al consumo o al gasto de las personas. Este impuesto se aplica solamente a la diferencia entre el valor de las ventas de una empresa y el valor de sus compras, dependiendo las políticas de los Estados algunos productos están o no gravados con este impuesto¹¹. Se caracteriza por¹²:

- Ser un impuesto indirecto que no consulta la capacidad económica de las personas
- Es de naturaleza real ya que grava los bienes y actos de las personas sin considerar la situación personal del sujeto pasivo
- Es proporcional en razón al producto pues a mayor base mayor será el impuesto del bien o servicio
- Es instantáneo pues se da al mismo tiempo con el hecho generador
- Es plurifásico pues se cobra en las diferentes etapas de la producción
- Es de orden nacional

(ii) DERECHOS FUNDAMENTALES INVOLUCRADOS

En primer lugar, el derecho fundamental al **mínimo vital**, reconocido desde 1992¹³ en forma extendida y reiterada por la jurisprudencia constitucional de la Corte como un derecho que se deriva de los principios de Estado Social de derecho. El objeto de este derecho, señala la sentencia T-618 de 2014¹⁴, es el que abarca todas las medidas positivas o negativas constitucionalmente ordenadas con el fin de evitar que la persona se vea reducida en su valor intrínseco como ser humano debido a que no cuenta con las condiciones materiales que le permitan llevar una existencia digna.

⁶ Congreso de la República. Ley 7 de 1943. Por la cual se dictan algunas disposiciones de carácter económico y se dan unas autorizaciones al gobierno. Ley ordinaria. Artículo 1, artículos de primera necesidad para el consumo del pueblo.

⁷ Corte Constitucional. Sentencia C-701/2015, C-776 de 2003, C-100 de 2014.

⁸ Congreso de la República. Ley 7 de 1943. Por la cual se dictan algunas disposiciones de carácter económico y se dan unas autorizaciones al gobierno. Ley ordinaria. Artículo 6, alza en el costo de vida.

⁹ Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-776 de 2003 M.P. Manuel José Cepeda Espinoza.

¹⁰ EAFIT. Impuesto al Valor Agregado, Definición y características. Boletín 18. [En línea]: <http://www.eafit.edu.co/escuelas/administracion/consultorio-contable/Documents/Boletin%2018%20IVA%20Impuesto%20al%20Valor%20Agregado%20Definitivo.pdf>. [8 de agosto de 2017]

¹¹ Ibidem.

¹² Ibidem.

¹³ Corte Constitucional de Colombia. Sentencia T-426 de 1992 M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz

¹⁴ Corte Constitucional. Sentencia T-618 de 2014. M.P. Martha Victoria SÁCHICA Méndez.

Así mismo en sentencia T-317 de 2014 se señaló que, “tal derecho protege a la persona, en consecuencia, contra toda forma de degradación que comprometa no sólo su subsistencia física sino por sobre todo su valor intrínseco”¹⁵. Igualmente, se indicó en la sentencia C-173 de 2010 que el derecho al mínimo vital “constituye un límite al poder impositivo del Estado y un mandato que orienta la intervención del Estado en la economía en los términos del artículo 334 Constitución Política”¹⁶.

Igualmente, en la sentencia C-776 de 2003, que examinó la ampliación del IVA a varios productos de la canasta familiar que hasta entonces habían sido excluidos, la Corte reconoció la “estrecha relación existente entre Estado social de derecho, mínimo vital y régimen tributario”, además cómo “el derecho fundamental al mínimo vital, concretamente en lo que se refiere a las condiciones materiales básicas e indispensables para asegurar una supervivencia digna y autónoma, constituye un límite al poder impositivo del Estado y un mandato que orienta la intervención del Estado en la economía”¹⁷.

El segundo derecho fundamental involucrado es la **igualdad**. Tal como se ha reiterado en la jurisprudencia constitucional y en sentencias del Consejo de Estado, el principio de igualdad ha sido reconocido en escenarios internacionales, como convencionales y adscritos a la categoría de *iuscogens*, de ahí que la premisa igual para los iguales y desigual para los desiguales se descomponga en cuatro escenarios, el primero de ellos cuando dos o más situaciones sean idénticas el trato será idéntico para estas, el segundo de ellos responde a un trato diferenciado para situaciones que son totalmente disimiles, el tercero de ellos es un trato similar en el evento en que a pesar de existir diferencias y semejanzas en las situaciones, las semejanzas sean relevantes, como cuarto y último, en el caso de encontrarse situaciones con semejanzas y diferencias se aplica un trato diferenciado cuando las diferencias sean más relevantes¹⁸.

Lo que no significa que no puedan surgir situaciones jurídicas de discriminación. De acuerdo a la jurisprudencia de la Corte Constitucional, la existencia de un trato discriminado requiere de fines, que sean razonables y que estén justificados de acuerdo a los términos constitucionales y convencionales¹⁹. Sin embargo, no siempre debe fijarse un trato diferenciado, pues podríamos encontrarnos ante el hallazgo de una CATEGORIA SOSPECHOSA, situaciones potencialmente discriminatorias por contener elementos como, rasgos permanentes y de la identidad de la persona, o características asociadas históricamente a patrones de donde se ha tendido a menospreciar a la persona, o elementos con los cuales no pueda hacerse un reparto racional de bienes, derechos o cargas²⁰.

(iii) DISTINCIÓN ENTRE EXENCIONES Y EXCLUSIONES

Sobre las exenciones, en sentencia C- 776 de 2003 la Corte constitucional ha señalado que tienen lugar cuando una norma exonera del tributo determinados actos o personas que normalmente estarían gravados; es decir, cuando habiéndose presentado el hecho generador, la ley estipula que no se producirán sus consecuencias o ello ocurrirá solo de forma parcial.²¹ Al respecto el Consejo de Estado ha explicado lo siguiente:

¹⁵ Corte Constitucional. Sentencia T-317 de 2014. M.P. Alberto Rojas Ríos.

¹⁶ Corte Constitucional. Sentencia C-173 de 2010. M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub.

¹⁷ Corte Constitucional. Sentencia C-776 de 2003. M.P. Manuel Jose Cepeda Espinosa.

¹⁸ Consejo de Estado. Sección Tercera, Subsección C. Magistrado ponente: Jaime Orlando Santofimio Gamboa. Radicado: 25000-23-24-000-1997-08997-01, del 18 de mayo de 2017.

¹⁹ Corte Constitucional. Sentencia C-586-16. M.P. Alberto Rojas Ríos.

²⁰ Ibidem.

²¹ Corte Constitucional. Sentencia C-776 de 2003. M.P. Manuel Jose Cepeda Espinosa.

“La doctrina y la jurisprudencia en materia tributaria distinguen los conceptos de exención y exclusión, diferencia que cobra especial importancia, frente al caso objeto de estudio, pues no es lo mismo conceder un trato preferencial a un sujeto pasivo del gravamen (exención), al hecho en el cual, no se configuran los elementos estructurales del mismo (exclusión o no sujeción), máxime si tenemos en cuenta que en el primer caso, existe una clara restricción de carácter constitucional para el legislador”²²

Se encuentra que según la Corte Constitucional²³ la exención lleva implícita una valoración específica del principio de justicia tributaria, que no puede ser ajena a los fines socio económicos del sistema tributario, que hace que en señaladas circunstancias reciban los efectos desgravatorios, sumado a que dentro de su finalidad social, no pueden constituir un tratamiento de favor, ni siquiera para honrar o socorrer a los exonerados. Su propósito, de mayor altruismo, debe responder a un relevante interés social o económico nacional o a una circunstancia estructural del tributo que pueda considerarse un imperativo de justicia.

Por su parte, las exclusiones tienen que ver con aquellos casos donde no hay sujeción a un determinado gravamen; es decir, cuando los supuestos fácticos no se adecúan al hecho generador definido en la ley y por tanto no son objeto de tributación por la sencilla razón de que no se causa el impuesto. En palabras de la Corte, se refieren a los “actos o situaciones fácticas que no están sujetos, es decir, aquellos que no encuadran en la definición abstracta del hecho generador y cuya realización no acaece el nacimiento de la relación jurídica tributaria y por esta razón, no están cobijados por el impuesto”²⁴

Para el caso, es conveniente recordar que en uno de los primeros fallos sobre el régimen de exclusiones la Corte hizo un análisis integral sobre este asunto con motivo de una demanda de inconstitucionalidad promovida contra la Ley 6ª de 1992, recién expedida en ese momento. Se afirmó en ese entonces que “motivos de carácter social incidieron en la exclusión de los servicios médicos, odontológicos, hospitalarios, clínicos y de laboratorio, o los de arquitectura e ingeniería vinculados únicamente con la vivienda hasta de dos mil trescientos (2.300) UPACS, teniendo en cuenta el interés de los beneficiarios de los mismos, quienes en su calidad de consumidores finales habrían resultado gravemente afectados de no haberse plasmado la correspondiente exención.”²⁵

Así pues, se tiene que a partir del caso UPAC, las exclusiones y exenciones de bienes y servicios consumidos por “sectores muy amplios de la población en aspectos vitales de sus necesidades básicas” constituyen un significativo instrumento en el diseño tributario que el legislador puede optar por emplear en ejercicio de la potestad impositiva a él atribuida.

En efecto, por esta vía, se evita gravar bienes y servicios cuyo consumo difícilmente puede ser omitido, lo cual supone un alivio de la carga tributaria para los sectores de la sociedad que cuentan con un menor nivel de ingresos, sin que pueda afirmarse que sean los únicos beneficiados de tales exclusiones o exenciones puesto que las personas de mayores ingresos también consumen o usan los bienes y servicios excluidos o exentos probablemente en mayor cantidad así ello represente una menor proporción de su ingreso.²⁶

(iv) JUICIO INTEGRADO DE IGUALDAD

²² Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto del 5 de diciembre de 2002. Rad. 1469. Cfr., Corte Constitucional, Sentencia C-260 de 2015.

²³ Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-1060a-01. Conjuez Ponente: Lucy Cruz de Quiñones.

²⁴ Corte Constitucional de Colombia. Sentencias C-992 de 2001 y C-260 de 2015

²⁵ Corte Constitucional de Colombia. Sentencias C-776 de 2003. M.P. Manuel José Cepeda Espinosa.

²⁶ Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-094 de 1993. M.P. José Gregorio Hernández Galindo.

La jurisprudencia constitucional ha adaptado las fortalezas del juicio de proporcionalidad y de igualdad para conformar el criterio del *juicio integrado de igualdad*, el cual está compuesto por los pasos del juicio de proporcionalidad, a saber, el análisis de adecuación, idoneidad y proporcionalidad de la medida y también ha utilizado los criterios brindados por el test de igualdad, con el fin de realizar un análisis de igualdad de diferente intensidad, dependiendo de si se está ante el caso de un test estricto, intermedio o flexible.²⁷

El juicio integrado de igualdad se compone de varias etapas de análisis. En primer lugar, se debe exponer **la cláusula general**, punto en el cual se identifican los sujetos que se diferencian en la relación fáctica, con el fin de calificarla dentro de alguno de los mandatos que la Corte ha establecido para el principio-derecho a la igualdad, a saber: 1. Trato idéntico a destinatarios en circunstancias idénticas; 2. Trato enteramente diferenciado a destinatarios cuyas circunstancias son enteramente diferentes; 3. Trato paritario a destinatarios cuyas similitudes sean más relevantes que sus diferencias; y 4. Trato diferenciado para quienes sus diferencias sean más relevantes que sus similitudes.²⁸

En este caso, tenemos dos grupos de personas que poseen semejanzas y diferencias, con diferencias determinantes: hombres y mujeres. Tanto unos como otros tienen necesidades diferentes que han de ser atendidas con medidas pertinentes para cada uno, como será expuesto a continuación.

En primer lugar, se debe indicar que hay diferencias anatómicas entre un hombre y una mujer. Un hombre posee un sistema reproductor²⁹ formado por órganos internos como testículos, epidídimo, conductos deferentes, vesículas seminales, conducto eyaculador, próstata y uretra, por unos órganos externos como: pene y escroto. Su labor principal es la producción de células sexuales espermatozoides, mientras que la mujer tiene un sistema reproductor conformado por órganos internos como: ovarios, trompas uterinas, útero y vagina, y externos como: vulva (monte de venus, labios mayores, labios menores, clítoris, y orificio vaginal) su sistema cumple dos funciones principales, recibir las células sexuales masculinas y alojar el embrión y favorecer el desarrollo del mismo en los nueve meses de gestación; sin embargo cada mes en respuesta al ciclo menstrual, a los estrógenos y progesterona se preparan para una posible fecundación. Así, el sistema femenino endocrino³⁰ se condiciona para que el embrión sea implantado y para ello se hace cada vez más grueso creando capas de vasos sanguíneos, pero si la mujer no es fecundada los niveles de progesterona bajan y el tejido endometrial empieza a desprenderse, razón por la cual mensualmente se presenta un sangrado vaginal producto del tejido endocrino que se desprende y se expulsa.

En consecuencia, la menstruación requiere cuidados específicos, dentro de ellos, la higiene durante el sangrado, para lo cual se han creado diferentes productos indispensables, como lo son las compresas y tampones higiénicos, productos que, por obvias razones, el hombre no requiere adquirir.

Adicionalmente, el uso de compresas higiénicas y tampones en las mujeres, pese a ser mensual, requiere cambio de producto varias veces al día durante la menstruación para evitar infecciones y por la cantidad de flujo de sangre que no se contiene en uno solo de estos productos. Esta necesidad, es independiente a que los ingresos de la mujer sean altos o bajos ya que la menstruación es constante en todas las mujeres, piénsese en las gerentes

²⁷ Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-104 de 2016. M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez.

²⁸ Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-250 de 2012. M.P. Humberto Antonio Sierra Porto.

²⁹ OMS. Salud Reproductiva. [En línea:] http://www.who.int/topics/reproductive_health/es/ [8 de agosto de 2017]

³⁰ Jiménez López, R. *Transferencia de embriones y sistema endocrino* (No. Doc. 16778)* CO-BAC, Santafé de Bogotá).

de bancos, en las jueces de tribunales, en las empresarias, en las amas de casa, en las campesinas y en las mujeres que viven en la indigencia.

Igualmente, resulta necesario tomar en cuenta la mayor oferta en el mercado, pues si bien se podría pensar en la posibilidad de utilizar productos reusables como copas menstruales y toallas reutilizables, lo cierto es que en el mercado colombiano estos productos no se encuentran al alcance de las mujeres. Gran parte de la diferencia entre los productos desechables y los reutilizables se enmarcan en los costos de los mismos y en la barrera de acceso. Mientras una copa menstrual (reutilizable) oscila entre \$30.000 y \$80.000³¹ sin contar el valor del líquido esterilizante que ha de usarse mientras tenga vida útil la misma, así mismo, las toallas higiénicas reutilizables tienen un valor promedio de \$24.000 la unidad, pero una sola no es suficiente pues es necesario tener varias para poder alternar durante el día, lavarlas implica uso de agua, detergente y por estar en contacto con una zona tan delicada se recomienda el uso de jabones que eviten que la piel se irrite; mientras que la compresa higiénica tiene un valor individual de \$500³² la unidad y se requiere el uso de 3 a 5 diarias según la cantidad de flujo, de ahí que la compra de productos desechables sea mayor.

Otro aspecto que vale la pena tomar en cuenta, en la medida que establece una diferencia entre los sujetos de la relación analizada es que las mujeres se encuentran en una situación de desigualdad económica³³ pues, además de otros aspectos, se tiene que el cuidado no remunerado del hogar se encuentra en cabeza en su mayoría de las mujeres, siendo el hombre quien suple económicamente gran parte de los hogares colombianos. Esto sugiere que, al tener el hombre mayores ingresos, tiene mayores posibilidades de cubrir económicamente gravámenes tributarios, mientras que, en el caso de las mujeres, cuando el trabajo no es remunerado, la dificultad para suplir gastos conlleva a barreras para el acceso a productos que resultan ser de primera necesidad.

Finalmente, también resulta importante hacer referencia a la canasta familiar como punto de diferenciación, que como se definió, está conformada por productos de primera necesidad, con la aclaración de que estos pueden variar de hombre a mujer en razón a sus necesidades particulares, como las que se expusieron previamente y que generan que productos como las compresas y tampones higiénicos resulten de primera necesidad solo para el sexo femenino, o como es el caso de los condones, estén direccionados a la primera necesidad y consumo del sexo masculino.

A partir de las características expuestas, es posible calificar la relación objeto de análisis bajo el mandato de trato diferenciado, ya que las diferencias entre los dos sujetos de la relación son más relevantes que sus similitudes.

A continuación, se debe abordar el segundo paso del juicio integrado, este es, *latertium comparationis*, en donde se describirá en qué sentido o en virtud de qué actuación se da la presunta diferenciación y con base en qué criterios se establece.

Se identifica entonces, que con el artículo 185 de la Ley 1819 de 2016, el legislador creó un gravamen exclusivo en cabeza de las mujeres pues este impuesto, aun cuando es sobre la venta y no señala explícitamente que está dirigido para un sexo determinado, en la práctica resulta afectarlas dado que, como se expuso son aquellas a quienes les resulta necesario e

³¹ Promedio establecido en el análisis de precios de venta online.

³² Promedio establecido de en la cadena de almacenes ÉXITO.

³³ CEPAL. Seminario "Fortaleciendo las capacidades de los países de Centroamérica para erradicar la violencia contra la mujer y desarrollar estadísticas de género" Centro de Formación de la Cooperación Española de Antigua Guatemala, 12 al 15 de abril de 2011. [En línea] http://www.cepal.org/mujer/noticias/noticias/7/42817/AutonomiaEconomicaObservatorio_VM.pdf [8 de agosto de 2017]

indispensable hacer uso de compresas y tampones higiénicos. Adicionalmente, a partir del artículo 175 de la misma ley, el legislador optó por omitir la mención de estos dentro de los productos que serían beneficiados con la exención de este impuesto.

De manera que, es solamente la mujer, quien debe soportar un gravamen por IVA sobre un producto de primera necesidad sin el beneficio de exención que cobija a otros productos de primera necesidad, mientras que al hombre se le dan facilidades para acceder a la canasta familiar y a los productos que resultan ser esenciales para él. Verbigracia, el artículo 175 de la norma demandada menciona como exentos de IVA una lista de productos que van desde alimentos, pasando por Motores Diésel, remolques, azufre, entre otros. Algunos productos direccionados a la primera necesidad y consumo del sexo masculino como lo son los preservativos.

Ahora bien, cuando se revisan las gacetas del Congreso -Gaceta 931 de 2016, Gaceta 1088 de 2016, Gaceta 1091 de 2016, Gaceta 1061 de 2016, Gaceta 978 de 2016, Gaceta 1009 de 2016, Gaceta 1155 de 2016- se observa la inexistencia de motivación tras la imposición de este gravamen, lo que crea incertidumbre frente a la razón del trato diferenciado.

Establecida la diferencia de trato entre situaciones o personas que resulten comparables, se procede, como tercera parte de este juicio, a determinar si dicha diferencia está constitucionalmente justificada. Este examen consiste en valorar los motivos y razones que fueron expresados para sustentar la medida estudiada y para obtener la finalidad pretendida. Para tal efecto y como metodología se analizan tres aspectos:

- (a) el fin buscado por la medida,
- (b) el medio empleado y
- (c) la relación entre el medio y el fin.

Como ha sido establecido por la jurisprudencia constitucional, este juicio puede tener tres grados: estricto, intermedio y leve. Consideramos que, aunque en principio pareciera proceder la aplicación de un test leve, por tratarse de materias tributarias, lo cierto es que la norma en cuestión nos remite a una clasificación sospechosa por afectar lo señalado en el artículo 13 constitucional referente a la violación del derecho a la igualdad por razones de sexo, razón por la cual, la medida deberá analizarse bajo un **test estricto**.

El nivel de este test ha sido categorizado como el más exigente, ya que busca establecer si el fin es legítimo, importante e imperioso y si el medio es legítimo, adecuado y necesario, es decir, si no puede ser remplazado por otro menos lesivo. Este test incluye un cuarto aspecto de análisis, referente a si los beneficios de adoptar la medida exceden claramente las restricciones impuestas sobre otros principios y valores constitucionales.³⁴

Así entonces, lo primero que se debe referir en relación con el fin perseguido por esta medida, es que el legislador actuó con el objeto de adoptar una reforma tributaria estructural que, de conformidad con la exposición de motivos del gobierno, permitiera corregir errores en la distribución de la carga tributaria y mejorar la competitividad de las empresas para promover la generación de empleos. En lo que se refiere, específicamente al impuesto al valor agregado (IVA), se expuso la necesaria modificación del mismo debido a la poca productividad y recaudación que generaba con la normatividad anterior, en relación con su naturaleza y la productividad que registra en otros países. Entre otros aspectos se atribuyó dicha ineffectividad a las múltiples exenciones, tasas cero y tarifas diferenciales. Sin embargo, de la exposición de motivos no es posible inferir una justificación específica sobre el tratamiento tributario dado a las compresas y tampones higiénicos.

³⁴ Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-104 de 2016. M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez.

Con la anterior aclaración, se analiza, por una parte, que el Estado cuenta con facultades amplias de intervención en la economía -art. 334 de la constitución- y que en este caso el legislador actúa en virtud de la facultad otorgada por el artículo 150 de la Constitución para crear tributos. En el mismo sentido, la jurisprudencia constitucional ha reconocido que en el marco de un Estado Social de Derecho uno de los deberes más importantes de los ciudadanos es el de “contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad”³⁵, ya que en un escenario de contribución colectiva la ciudadanía también debe concurrir al aseguramiento de unos mínimos de bienestar que permitan a los asociados la efectiva realización de sus derechos fundamentales, para lo cual, resulta claro que la fuente principal de los recursos son los ingresos provenientes de la imposición de tributos, por lo cual el fin resultaría constitucionalmente legítimo, importante e imperioso.

En lo que respecta al análisis del medio empleado, en primer lugar, se tiene que el IVA se caracteriza por ser un impuesto que garantiza suficiencia en el recaudo de recursos por parte de Estado y en estos términos, la medida resulta adecuada para lograr que los ciudadanos contribuyan a la economía del Estado a través del aporte que se efectúa con su pago. No obstante, no resultaría igualmente adecuada para la realización de los fines generales ni especiales de la intervención económica en el Estado Social de Derecho que justifican al Legislador en la creación de este tipo de gravámenes, como la de garantizar el acceso a bienes básicos y, de hecho, se pone en contravía de este, ya que los productos femeninos higiénicos resultan ser parte de los bienes de primera necesidad para las mujeres.

Por otra parte, el Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional encuentra inconsistencias en el estudio de la necesidad de la medida, ya que, considera que el legislador pudo valerse de una gran cantidad de opciones menos lesivas para obtener el fin planteado. Además, resulta contradictorio que, el legislador también está autorizado para establecer exclusiones, exenciones, deducciones, descuentos y beneficios tributarios para materializar la igualdad real y efectiva, facultad de la que se pudo valer en este caso. Además, teniendo en cuenta que no se explica de manera rigurosa porqué el gravamen objeto de discusión resulta útil para el logro de los fines especiales de la intervención económica, no es posible concluir su necesidad y menos aún, afirmar que la medida resulta determinante.

Finalmente, se requiere analizar si la medida es proporcional en sentido estricto, es decir, realizar un ejercicio de balance entre los beneficios que la aplicación de la medida reporta y los costos que esta genera. Del mismo modo en que se procedió para determinar la finalidad, idoneidad y necesidad de la medida, el Observatorio infiere que el beneficio de la imposición de este gravamen, en concordancia con la exposición de motivos de la ley contentiva de los artículos demandados, mejorar la suficiencia en la recaudación de recursos provenientes del IVA para el financiamiento y funcionamiento del Estado.

En contraposición con ello, se observa que la medida excede de manera desproporcional las restricciones impuestas sobre otros principios y valores constitucionales. En primer lugar, la medida vulnera el derecho al mínimo vital, porque afecta las condiciones materiales básicas e indispensables para asegurar una supervivencia digna y autónoma de la mujer. Lo anterior, bajo el entendido de que los bienes y servicios de primera necesidad son aquellos que se requieren para satisfacer las condiciones económicas y espirituales necesarias para la dignificación de la persona humana y el libre desarrollo de su personalidad y, por lo tanto, guardan una relación estrecha con el derecho al mínimo vital.

En segundo lugar, contraviene la prohibición de regresividad, ya que, como lo aducen los demandantes, estos productos gozaron de la exención del impuesto del IVA con la Ley 488

³⁵ Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-388 de 2016. M.P. Alejandro Linares Cantillo.

de 1998, en cuyo artículo 43 se dispuso como parte de la lista de bienes que no causarían impuesto a la venta, compresas y toallas higiénicas, pañales para bebés y artículos higiénicos similares.

Además, la omisión del legislador de incluir un producto de primera necesidad dentro de las exenciones dispuestas por la ley va en contravía de la realización de la igualdad real y efectiva que es la finalidad para la cual el legislador goza de la facultad para establecer este tipo de beneficios.

Resulta preciso recordar, que de acuerdo con la Corte constitucional en la sentencia C-209 de 2016, cuando no se dé exención a un bien o servicio que en principio es similar a uno exento se da violación al principio de igualdad en la carga tributaria, y por razones lógicas afectación al derecho del mínimo vital, así mismo en sentencia C-173 de 2010 la Corte señaló que cuando el legislador no concede una exención a un bien que es similar o igual se están creando tributos que traspasan el límite de la Constitución. Siguiendo ese hilo conductor en sentencia C-209 de 2016 señaló:

“Entonces, la omisión relativa que hace viable el estudio de constitucionalidad es aquella cuyos efectos y textura son constitucionalmente relevantes y no concretan de manera completa un determinado imperativo constitucional. La solución por el órgano jurisdiccional parte de la complementación de la norma desigual para graduarla equitativamente con la finalidad de restablecer la igualdad, pudiendo prevalerse de las sentencias aditivas.”

A partir del análisis expuesto, el Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional concluye que, pese a que el legislador está facultado constitucionalmente y goza de cierta libertad para la imposición de tributos y concesión de beneficios, en el caso que se estudia, la medida adoptada resulta innecesaria dada la diversidad de opciones menos lesivas que tiene el legislador para alcanzar el fin que persigue y además, dicha medida excede de manera desproporcional los límites constitucionales, por lo tanto, la norma demandada resulta inconstitucional. Y en concordancia con ello, la omisión legislativa relativa en la que incurrió el legislador al no incluir dentro de la lista de bienes exentos del impuesto del IVA no goza de razón suficiente y con el silencio del legislador se vulnera el derecho a la igualdad y al mínimo vital de la mujer pese a que existe un deber Constitucional de garantizar igualdad real y efectiva en el acceso a bienes básicos e indispensables.

D. Análisis de la exención tributaria de compresas y tampones higiénicos desde el derecho comparado

Algunos países que han entrado al debate sobre el gravamen de las toallas sanitarias y los tampones, consideraron procedente el no estipularse como un producto de lujo y si de primera necesidad, por ser un producto básico para la higiene menstrual de las niñas y mujeres. De varios diarios de noticias se realizó la recopilación de información que permite ver un panorama más amplio del fenómeno en varias latitudes, para **ANAYELI GARCIA MARTINEZ**³⁶ si la mujer empieza su ciclo menstrual a los 13 años hasta los 50 en promedio utilizaría en promedio 13.320 toallas femeninas o tampones. Entre algunos de los países que se estudiaron se encuentran:

PAÍS	MEDIDA
Kenia ³⁷	En 2011 se eliminó el impuesto sobre los productos menstruales

³⁶ Cimacnoticias. Ciudad de México, 12 de abril de 2016. Piden Eliminar IVA de toallas sanitarias y tampones. Por: Anayeli García Martínez. [En línea] https://bajopalabra.com.mx/piden-eliminar-iva-de-toallas-sanitarias-y-tampones#.WabxB_nyjIU [8 de agosto de 2017]

³⁷ Ibidem.

	para reducir costos y estimular el mercado para las toallas sanitarias.
Canadá ³⁸	En 2015 decidió dejar de aplicar el equivalente del IVA a los productos de higiene femenina
Estados Unidos ³⁹	Algunos estados como Illinois, Maryland, Massachusetts, Minnesota, Nueva Jersey y Nueva York y Pennsylvania ya eliminaron este impuesto. De hecho, Nueva York fue más allá y en junio de 2016 se aprobó la distribución gratuita de toallas femeninas y tampones en escuelas públicas, albergues y cárceles. En Columbia se eximirá de impuestos a estos productos a partir de octubre de 2017, y en Connecticut desde julio de 2018.
Argentina ⁴⁰ :	La campaña #MenstruAcción impulsada en 2016 tomó tanta fuerza que ya han presentado seis proyectos de ley. De ellos, dos tienen alcance nacional. Uno busca la entrega gratuita de elementos para la gestión menstrual en ámbitos educativos de gestión y salud pública, de reclusión de personas y redes de alojamientos diurnos y/o nocturnos para gente en situación de calle; mientras que otro pide la eliminación del IVA para estos productos.
Canarias- España:	El 31 de octubre de 2017, el gobierno de la comunidad autónoma española aprobó la inclusión de la exención del Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) -equivalente al IVA- para este tipo de productos en el proyecto de Presupuestos autonómicos que ahora se deberán debatir en el Parlamento regional. Los productos pasarán a estar gravados del 3% al 0%.

Lo anterior, muestra que la menstruación, en los diferentes países, se ha comenzado a tratar como un tema político por los costos que le significa a cada mujer adquirir productos como toallas higiénicas y tampones, sumado a la capacidad adquisitiva de esta parte de la población, que muchas veces se ve permeada por la ausencia de recursos.

Al respecto, este Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional considera pertinente no descartar el argumento dado por los accionantes, según el cual, en Colombia según cifras del DANE hay 13.295.845 niñas y mujeres de 10 a 44 años, periodo en el cual se menstrúa, y tomando como punto de partida que una toalla higiénica cuesta \$500 pesos en promedio; las mujeres necesitan 5 al día si según las recomendaciones médicas de cambiarla cada 4 horas, es decir, 25 al mes, suponiendo 5 días de menstruado; donde 13 periodos al año equivalen a 323 toallas, que multiplicadas por su valor da un gasto anual por mujer de \$161.500. lo que equivale que en promedio las mujeres invierten al año \$2.147.278.967.500 en estos artículos.

Según lo relacionado anteriormente, se denota que independientemente de los ingresos económicos de las mujeres el consumo de productos higiénicos menstruales es una constante, que salvó algunas excepciones, se da con una frecuencia mensual que implica un gasto económico y más aún si se le aplica un gravamen tributario.

IV. CONCLUSIÓN

³⁸ Ibidem.

³⁹ Univisión. Noticias. Nueva York mejorará el acceso a productos de higiene femenina. [En línea] : <http://www.univision.com/noticias/citylab-vida-urbana/nueva-york-mejorara-el-acceso-a-productos-de-higiene-femenina> [8 de agosto de 2017]

⁴⁰ LA IZQUIERDA DIARIO. Género y sexualidades. ¿Impuesto a la menstruación? Campaña MenstruAcción. [En línea]: <http://www.laizquierdadiario.com/Impuesto-a-la-menstruacion> [8 de agosto de 2017]

Si bien, el legislador está facultado constitucionalmente y goza de cierta libertad para la creación de tributos, la imposición de un gravamen sobre un bien de primera necesidad para el sexo femenino no resulta constitucionalmente justificada porque es contraria al logro de los fines del Estado Social de Derecho y excede las limitaciones constitucionales en materia tributaria.

Además, dentro de su amplia potestad de configuración, el legislador puede establecer las exenciones, exclusiones y beneficios tributarios que estime convenientes en el diseño de la política fiscal del Estado. Sobre lo cual, la Corte ha puesto de presente, que sin perjuicio de otros objetivos posibles también adecuados a la Constitución⁴¹, la principal finalidad de las exclusiones y exenciones en materia tributaria consiste en proteger “el interés de los beneficiarios” de las mismas, “quienes en su calidad de consumidores finales habrían resultado gravemente afectados de no haberse plasmado la correspondiente exención” o exclusión.

En concordancia con ello, dado que la omisión legislativa relativa en la que incurrió el legislador al no incluir dentro de la lista de bienes exentos del impuesto del IVA las compresas y tampones higiénicos, como bienes de primera necesidad, vulnera el derecho a la igualdad y al mínimo vital de la mujer, el Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional de la Universidad Libre considera en esta ocasión que, de acuerdo al bloque de constitucionalidad y el deber⁴² que por esta vía tiene el Estado colombiano se debe velar por tomar las medidas pertinentes y necesarias que contribuyan a fomentar la igualdad real y efectiva de la mujer, sumado a que en materia de tributaria juega un rol fundamental el principio de progresividad, la solicitud de los accionantes en la presente acción pública de inconstitucionalidad es procedente.

V. SOLICITUD

Por las razones expuestas anteriormente, el Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional de la Universidad Libre, respetuosamente le solicita declarar la INEXEQUIBILIDAD del aparte demandado, bajo el entendido que el impuesto a las compresas higiénicas y tampones, productos de uso obligatorio para las mujeres, genera afectación directa tanto en el mínimo vital como en el derecho a una vida digna de las mismas. Y en atención a la omisión legislativa relativa en la que incurrió el legislador, disponga la complementación de la norma desigual a través de una sentencia aditiva con el fin de restablecer el principio-derecho de la igualdad.

De los señores Magistrados, atentamente,

JORGE KENNETH BURBANO VILLAMARIN

Director Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional
Facultad de Derecho Universidad Libre, Bogotá.
Calle 8 # 5-80, Segundo Piso. Cel. 3153465150.
Correo: jkbv@hotmail.com

JORGE RICARDO PALOMARES GARCIA

Docente de la Universidad Libre

⁴¹ Corte Constitucional. Sentencia C-734 de 2002 M.P. Manuel José Cepeda Espinosa

⁴² Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad. Artículo 4, numeral 1 literal b.

Miembro del Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional
Calle 8 5-80, Segundo Piso.
Correo: jorge.palomares-garcia@hotmail.com

MAURA CONSTANZA SANTISTEBAN
C.C 1.016.061.802 de Bogotá
Abogada Egresada de la Universidad Libre, Bogotá.
Miembro del Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional
Correo: maura.c.h@outlook.com
Cel: 3125253120

KIMBERLY GUZMÁN GÓMEZ
C.C 1.032. 484. 634 de Bogotá
Abogada Egresada de la Universidad Libre, Bogotá.
Miembro del Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional
Correo: kimmy_2508@hotmail.com
Cel: 3123093426

