



COMUNICADO **22A**

Julio 7 de 2022

SENTENCIA C-257-22
M.P. Alejandro Linares Cantillo
Expediente D-14465

LA CORTE SE INHIBIÓ DE PRONUNCIARSE SOBRE LA CONFIGURACIÓN DE LA BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO AL PATRIMONIO, POR INEPTITUD SUSTANTIVA DE LA DEMANDA

1. Disposición objeto de revisión constitucional

LEY 2010 DE 2019
(diciembre 27)

Por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la Ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones

EL CONGRESO DE COLOMBIA

DECRETA:

[...]

ARTÍCULO 45. Modifíquese el artículo 295-2 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 295-2. Base gravable. La base gravable del impuesto al patrimonio es el valor del patrimonio bruto de las personas naturales, sucesiones ilíquidas y sociedades o entidades extranjeras poseído a 1 de enero de 2020 y 2021 menos las deudas a cargo de los mismos vigentes en esas mismas fechas, determinado conforme a lo previsto

en el Título II del Libro I de este Estatuto, excluyendo el valor patrimonial que tengan al 1 de enero de 2020 y 2021 para las personas naturales, las sucesiones ilíquidas y sociedades o entidades extranjeras, los siguientes bienes:

1. En el caso de las personas naturales, las primeras 13.500 UVT del valor patrimonial de su casa o apartamento de habitación.

Esta exclusión aplica únicamente respecto a la casa o apartamento en donde efectivamente viva la persona natural la mayor parte del tiempo, por lo que no quedan cobijados por esta exclusión los inmuebles de recreo, segundas viviendas u otro inmueble que no cumpla con la condición de ser el lugar en donde habita la persona natural.

2. El cincuenta por ciento (50%) del valor patrimonial de los bienes objeto del impuesto complementario de normalización tributaria que hayan sido declarados en el periodo gravable 2019 y que hayan sido repatriados a Colombia e invertidos con vocación de permanencia en el país, de

conformidad con la Ley 1943 de 2018.

3. El cincuenta por ciento (50%) del valor patrimonial de los bienes objeto del impuesto complementario de normalización tributaria que hayan sido declarados en el periodo gravable 2020 y que hayan sido repatriados a Colombia e invertidos con vocación de permanencia en el país, de conformidad con el impuesto de normalización previsto en la presente ley.

PARÁGRAFO 1o. Los valores patrimoniales que se pueden excluir de la base gravable del impuesto al patrimonio se determinarán de conformidad con lo previsto en el Título II del Libro I de este Estatuto. El valor patrimonial neto de los bienes que se excluyen de la base gravable, es el que se obtenga de multiplicar el valor patrimonial del bien por el porcentaje que resulte de dividir el patrimonio líquido por el patrimonio bruto a 1 de enero de 2020 y a 1 de enero de 2021.

PARÁGRAFO 2o. En caso de que la base gravable del impuesto al patrimonio determinado en el año gravable 2021, sea superior a aquella determinada en el año 2020, la base gravable para el año 2021 será la menor entre la base gravable determinada en el año 2020 incrementada en el veinticinco por ciento (25%) de la inflación certificada por el Departamento Nacional de Estadística (DANE) para el año inmediatamente anterior al declarado y la base gravable determinada en el año en que se declara. Si la base gravable del impuesto al patrimonio

determinada en el año 2021, es inferior a aquella determinada en el año 2020, la base gravable para el año 2021 será la mayor entre la base gravable determinada en el año 2020 disminuida en el veinticinco por ciento (25%) de la inflación certificada por el Departamento Nacional de Estadística (DANE) para el año inmediatamente anterior al declarado y la base gravable determinada en el año en que se declara.

PARÁGRAFO 3o. En el caso de las personas naturales sin residencia en el país que tengan un establecimiento permanente en Colombia, la base gravable corresponderá al patrimonio atribuido al establecimiento permanente de conformidad con lo establecido en el artículo 20-2 del Estatuto Tributario.

Para efectos de la determinación de los activos, pasivos, capital, ingresos, costos y gastos que se tienen en cuenta al establecer el patrimonio atribuible a un establecimiento permanente durante un año o periodo gravable, se deberá elaborar un estudio, de acuerdo con el Principio de Plena Competencia, en el cual se tengan en cuenta las funciones desarrolladas, activos utilizados, el personal involucrado y los riesgos asumidos por la empresa a través del establecimiento permanente o sucursal y de las otras partes de la empresa de la que el establecimiento permanente o sucursal forma parte.

2. Decisión

INHIBIRSE de emitir un pronunciamiento de fondo, por ineptitud sustantiva de la demanda, respecto del cargo formulado contra el artículo 45 de la Ley 2010 de 2019, “[p]or medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la Ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones”.

3. Síntesis de los fundamentos

Correspondió a la Sala Plena estudiar una demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 45 de la Ley 2010 de 2019, en la que se argumentó la violación de la reserva constitucional establecida en el artículo 317 superior, según el cual “[s]ólo los municipios podrán gravar la propiedad inmueble”. En opinión de la ciudadana demandante, la disposición acusada, al establecer la base gravable del impuesto extraordinario al patrimonio, terminaba gravando la propiedad inmueble a favor de la Nación, desconociendo que solo los municipios podrían beneficiarse de las imposiciones que se establecieran sobre aquella. Explicó también que, aunque la disposición demandada permitía descontar una parte del valor del apartamento o casa de habitación, ello no era suficiente, pues la norma constitucional exigiría excluir todos los bienes inmuebles de la base gravable, sin importar su valor, naturaleza o destinación.

La corporación examinó el cargo propuesto y encontró que no solo buscaba plantear una oposición *prima facie* entre una norma legal y una disposición constitucional, sino que apuntaba a que la Corte cambiara su precedente vinculante, establecido en las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004, de acuerdo con el cual normas muy similares o análogas a la demandada –que regulaban las base gravables de impuestos sobre la riqueza o el patrimonio–, no resultarían incompatibles con la reserva tributaria establecida en el inciso primero del artículo 317 de la Carta.

La Sala Plena resaltó que el cambio de precedente está reservado a situaciones que justifiquen una alteración de la posición de la Corte Constitucional frente a un determinado asunto sobre el cual se haya consolidado una regla jurisprudencial obligatoria. Una demanda de inconstitucionalidad con la que se busca un cambio de precedente vinculante supone, necesariamente, (i) la identificación del precedente vinculante por parte del accionante, así como (ii) una argumentación razonable en torno a la necesidad de su modificación. Solo atendiendo

estas dos circunstancias tendrá la Corte la suficiente carga argumentativa para determinar si el cambio jurisprudencial procede o no.

En el presente caso, ninguno de estos dos elementos se encontró desarrollado en la demanda, que no solo omitió referirse al precedente vinculante consolidado en las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004, sino que no se expuso ninguna razón para justificar la necesidad de que la Corte variara su criterio en torno a la relación de las disposiciones de rango legal que definen las bases gravables de impuestos sobre el patrimonio y la reserva tributaria establecida en el primer inciso del artículo 317 constitucional.

Por esto, la Sala Plena consideró que la demanda no resultaba **suficiente**, pues no ofrecía a la Corte (i) una identificación del precedente vinculante a ser modificado para poder acceder a la pretensión de inexecutable del artículo 45 de la Ley 1010 de 2019, y (ii) una carga argumentativa mínima acerca de la necesidad de modificar dicho precedente obligatorio. En ausencia de estos dos elementos, la Corte no contaba con los mínimos elementos para emprender un juicio para revisar el cambio de precedente vinculante vigente, por lo que la demanda no consiguió suscitar una duda mínima acerca de la necesidad constitucional de un cambio jurisprudencial para revisar el artículo acusado. En consecuencia, se procedió a pronunciar un fallo inhibitorio.

4. Aclaración de voto

El magistrado **ALEJANDRO LINARES CANTILLO** aclaró su voto pues, aunque comparte que en este caso la demanda no ofreció los elementos mínimos necesarios para suscitar el cambio de jurisprudencia pretendido, planteaba un profundo debate constitucional acerca del alcance que la jurisprudencia ha dado a la reserva tributaria en favor de los municipios, que justificaría un nuevo pronunciamiento de parte de la Corte Constitucional.

El magistrado **LINARES CANTILLO** destacó que la interpretación que se ha dado a la reserva tributaria de la imposición sobre la propiedad inmueble en favor de los municipios se ha minimizado, al punto de poner en riesgo su eficacia. Así, por vía de la interpretación judicial, se han establecido nuevas excepciones a una regla constitucional que en su texto se presenta clara, amplia y protectora del ideal de la autonomía fiscal territorial. Con ello, se ha reducido el alcance de la expresión “gravar la propiedad inmueble” que ahora requiere de un impacto *directo y específico*¹ sobre el bien inmueble, que parece solo cumplirse respecto del impuesto predial. Al mismo tiempo,

¹ Ver, sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004.

se ha abierto la posibilidad de que la Nación y otras entidades exploten la capacidad contributiva que se asocia al ejercicio del derecho de propiedad sobre bienes inmuebles, beneficiándose de una fuente tributaria que, en principio, no les correspondería por ser **exclusiva y excluyente de los municipios**. Esto también supone una limitación de las opciones que tiene el Legislador para establecer tributos locales, irrigar financieramente a los municipios como unidad fundamental del esquema de autonomía territorial, y avanzar en la realización de esta, pues el sustrato económico que debe tener la imposición podría estar copado por agentes distintos, toda vez que la capacidad de pago de los contribuyentes es limitada.

Los municipios son rivales de otras entidades territoriales y la Nación, pues es solo una la capacidad contributiva y un solo hecho económico el que resulta gravado de diferentes formas. En ese sentido, cualquier imposición sobre la propiedad inmueble afecta potencialmente la principal fuente de financiación de los municipios en el esquema constitucional vigente, pues no puede aplicarse una carga tributaria ilimitada cuando existe una capacidad contributiva limitada. Así, cuando el Legislador establece un tributo adicional al impuesto predial sobre la propiedad inmueble, la capacidad de los sujetos ya estaría copada por gravámenes como el patrimonio, que extraen parte de esa capacidad contributiva para favorecer fiscalmente a la Nación. La liberación de la capacidad contributiva que hoy día ocupa la Nación mediante el impuesto sobre el patrimonio permitiría al Legislador establecer otras formas de tributación a favor de los municipios. Sin duda, la liberación de la capacidad contributiva es solo un primer paso, pues de acuerdo con el principio de *no taxation without representation*, se requerirá del Legislador para determinar la manera adecuada, conforme a una suficiente deliberación democrática, para utilizar esa capacidad contributiva que se reconoce sobre la propiedad inmueble y que quedaría liberada al aplicar la regla del caso a tributos sobre el patrimonio que se desarrollen a futuro.

La **única fuente de riqueza** que tiene una reserva constitucional que impide el beneficio de sujetos distintos a los municipios es la propiedad inmueble, por lo que otros hechos económicos indicadores de capacidad contributiva -como las rentas, otros derechos distintos del derecho real la propiedad, o el ejercicio de la propiedad sobre otro tipo de bienes corporales o incorporales -, no debería someterse a las reglas del precedente existente. Este estado de cosas contrasta con el alcance que la reserva tuvo cuando apareció en la Constitución de 1991. En sus antecedentes se reconoció a la exclusividad que supone el mandato superior, como el mecanismo fundamental para asegurar la suficiencia financiera de los municipios. Asimismo, como herramienta cardinal para realizar el modelo de autonomía

fiscal que definiría el Estado colombiano a partir de la nueva Carta y que aún está pendiente de reportar sus mayores frutos. En este sentido, esta Corte indicó en 2001 que, "**en el caso de que el Congreso llegare a restablecer el impuesto nacional de patrimonio sobre la propiedad inmueble² de todos los propietarios del territorio nacional, en la práctica se estaría configurando una violación del artículo 317 de la Carta**"³, indicando una fuerza de la reserva que se vería en un principio amplia, y que ha venido perdiendo fuerza hasta reducirse a su mínima expresión con las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004.

Esta contraposición, entre una interpretación inicialmente amplia y otra restrictiva que se ha consolidado más recientemente, suscita especial interés cuando se contrasta con la existencia de tributos como el impuesto sobre el patrimonio. Este, de acuerdo con la interpretación vigente, se ocupa de gravar una universalidad de bienes que puede diferenciarse de la propiedad inmueble –uno de sus componentes–, por lo que ha dicho la jurisprudencia que no cae dentro del ámbito de la reserva constitucional. Sin embargo, si se escruta la realidad económica detrás de la imposición patrimonial y se trata de identificar su impacto práctico se reconoce, al menos en principio, que la idea de patrimonio se refiere e impacta el hecho económico de la propiedad⁴. Desde una perspectiva económica, esta coincidencia indica la existencia de una sola fuente de riqueza que está siendo objeto de reiterada imposición, permitida bajo el amparo de la interpretación restrictiva del dispositivo constitucional.

El magistrado **LINARES CANTILLO** advirtió que este posible gravamen sobre la propiedad inmueble, implementado por vía de la imposición sobre el patrimonio, tiene dos repercusiones relevantes desde el punto de vista constitucional: (i) de un lado, supone un riesgo para la autonomía fiscal territorial, al extraer recursos para la Nación de una fuente estrictamente reservada a los municipios⁵ y afectar potencialmente la obtención de recursos para financiar el desarrollo de las competencias que les asigna la Constitución y, (ii) impacta negativamente los derechos y garantías del contribuyente. Sobre esto último, recordó que en la sentencia C-275 de 1996

² Recuérdese que el impuesto nacional de patrimonio sobre bienes inmuebles fue desmontado a guisa de contrapeso de los ajustes integrales por inflación, y constitucionalmente proscrito en virtud del artículo 317 de la nueva Constitución. Por eso hoy la propiedad inmueble sólo puede ser gravada por los municipios, sin perjuicio de que otras entidades puedan imponer la contribución por valorización.

³ Sentencia C-711/2001.

⁴ Esta circunstancia se hace palpable incluso en la disposición demandada, cuando establece la exclusión del valor patrimonial de su casa o apartamento de habitación: si no se impactara la propiedad inmueble no sería necesaria ni procedente su substracción del patrimonio, pues este constituiría una realidad.

⁵ Contando solo con dos excepciones taxativamente establecidas por el Constituyente: las contribuciones de valorización y las sobretasas para las entidades encargadas del manejo y conservación del ambiente y de los recursos naturales renovables.

se señaló que el artículo 317 constitucional, aparte de suponer un mecanismo de protección de la autonomía territorial, también consagra “una garantía para los contribuyentes, en el sentido de que su derecho de propiedad, en cuanto a inmuebles se refiere, no será objeto de varios y simultáneos gravámenes por parte de distintas entidades territoriales”, por lo que la interpretación constitucional restrictiva de la reserva del artículo 317 superior y la consecuente carta blanca a imposiciones como el impuesto sobre el patrimonio, le suponen un peligro de **dobles imposición y tributación confiscatoria**, pues afectan repetidamente el hecho económico de la propiedad inmueble.

La interpretación constitucional en torno al Art. 317 superior debe buscar realizar dos finalidades constitucionales: (i) la **autonomía fiscal** de los municipios, dotándolos de una fuente exclusiva y excluyente de financiación; y (ii) un mecanismo de **protección para el contribuyente**, en el sentido de asegurarle que serían sólo los municipios los que gravarían el hecho económico de la propiedad. Esta relación intrínseca entre el art. 317 de la Carta y la protección contra la doble imposición está presente desde la sentencia C-275 de 1996, cuyo contenido ha de resaltarse: *“La Corte no duda en expresar que la norma constitucional invocada [el artículo 317 CP] consagra a la vez una garantía para los contribuyentes, en el sentido de que su derecho de propiedad, en cuanto a inmuebles se refiere, no será objeto de varios y simultáneos gravámenes por parte de distintas entidades territoriales, y una forma adicional de protección a los municipios, cuyas rentas se derivan en buena parte de impuestos como el predial, con el fin de reservar para ellos tan importante fuente de ingresos, dentro de la concepción descentralista de la Carta Política. Es por ello que constitucionalmente se erige a los municipios en únicos y exclusivos sujetos activos de todo gravamen sobre la propiedad inmueble”* (subrayas fuera del texto original). Esta comprensión del Art. 317, en estrecha relación a la prohibición de la doble imposición, se reiteró en sentencias como la C-564/96, C-517/07 y C-035/09, además de estar referenciada en las sentencias C-243/11 y las ya mencionadas C-876/02 y C-990/04. En suma, el Legislador no puede desconocer este propósito fundamental del Art. 317 de la Carta de proteger al contribuyente de varios y simultáneos gravámenes sobre la misma propiedad inmueble.

Finalmente, el magistrado **LINARES CANTILLO** llamó la atención sobre la importancia que, desde el punto de vista constitucional, tiene la reserva tributaria en favor de los municipios. También, acerca del impacto que la regulación del impuesto sobre el patrimonio tiene sobre su eficacia. Dilucidar la adecuada interrelación entre el gravamen sobre el patrimonio líquido y la propiedad inmueble a nivel tributario, con un enfoque

económico, se presenta como una cuestión fundamental, que atañe directamente a la Corte Constitucional en tanto la supremacía constitucional en materia de autonomía territorial y garantías para el contribuyente parecen estar en riesgo. Se ha llegado el momento de tomar en serio el artículo 317 constitucional y adoptar decisiones que despejen la capacidad contributiva asociada a la propiedad inmueble, para financiar con ella un impulso decisivo en favor de la verdadera autonomía fiscal de los municipios.

SENTENCIA C-258-22

M.P. Cristina Pardo Schlesinger

Expediente D-14487

POR AUSENCIA DE ESPECIFICIDAD, LA CORTE SE INHIBIÓ DE PRONUNCIARSE SOBRE LOS CARGOS CONTRA LA EXONERACIÓN DEL DEBER DE DENUNCIAR LOS DELITOS QUE ATENTEN CONTRA LA VIDA, LA INTEGRIDAD PERSONAL Y LA LIBERTAD FÍSICA Y/O FORMACIÓN SEXUAL DE PERSONAS DE LA TERCERA EDAD Y/O EN SITUACIÓN DE DISCAPACIDAD, QUE PERMITE EL ARTÍCULO 68 DE LA LEY 906 DE 2004

1. Disposición objeto de revisión constitucional

La Sala Plena abordó el estudio de la demanda de inconstitucionalidad ejercida contra el **artículo 68 de la Ley 906 de 2004, “(p)or la cual se expide el Código de Procedimiento Penal”**; disposición que prescribe que:

“Nadie está obligado a formular denuncia contra sí mismo, contra su cónyuge, compañero o compañera permanente o contra sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o civil, o segundo de afinidad, ni a denunciar cuando medie el secreto profesional”

2. Decisión

Declararse INHIBIDA para pronunciarse sobre los cargos de la demanda contra el artículo 68 (parcial) de la Ley 906 de 2004 y el artículo 28 de la Ley 600 de 2000, por las razones expuestas en esta providencia.

3. Síntesis de los fundamentos

Los actores solicitaron que la norma demandada fuera declarada exequible *“bajo el condicionamiento de que la exoneración allí prevista*

con respecto al cónyuge, compañero permanente y parientes en el cuarto grado de consanguinidad y civil, o segundo de afinidad, no comprende las hipótesis en las que el sujeto pasivo del delito es un adulto mayor o una persona en condición de discapacidad, y se afecta la vida, la integridad personal, libertad física o libertad y formación sexual de aquellos". En fundamento de su solicitud, la demanda señaló la violación de los artículos 1º, 42, 46 y 229 de la Constitución Política.

La Sala procedió a realizar un nuevo examen de aptitud de la demanda y encontró que la misma no cumplía con el requisito de especificidad que exige que *"el demandante formule, al menos, un cargo constitucional concreto y directamente relacionado con las disposiciones que se acusan, pues exponer motivos vagos o indeterminados impediría un juicio de constitucionalidad"*⁶. En sustento de tal conclusión la Corte sostuvo que:

- i. Dentro de las distintas modalidades en que se pueden cometer los delitos contra la vida, la integridad personal, libertad física o libertad y formación sexual sobre personas mayores y/o en condición de discapacidad, *"cabén modalidades culposas (...) que en modo alguno podrían entrar dentro de los delitos que obligatoriamente tendrían que denunciar los familiares de la víctima"*; pero que en la demanda no se hace dicha distinción al referirse *"genérica e indeterminadamente a cualquier modalidad de los delitos que protegen los respectivos intereses jurídicos"*
- ii. Los actores presumieron que todos los sujetos pasivos de los delitos a que se refiere la demanda estarían en situación de incapacidad de denunciar los delitos de que fueran víctimas. En este sentido la Corte indicó que *"(l)a demanda asimila a todas las personas en condición de discapacidad y a todos los adultos mayores a personas incapaces, como los NNA. La demanda también olvida que la Ley 1996 de 2019 consagra la garantía del derecho a la capacidad legal plena de las personas con discapacidad, mayores de edad, así como el acceso a los apoyos que eventualmente puedan requerirse para el ejercicio*

⁶ Corte Constitucional, Sentencia C-555 de 2005 (MP Clara Inés Vargas Hernández), en la cual se afirmó que no se cumplió con el requisito de especificidad porque los fundamentos fueron formulados a partir de apreciaciones subjetivas o propias del pensamiento e ideología que el actor tiene sobre el alcance de la manipulación genética y su incidencia en la humanidad y Sentencia C-614 de 2013 (MP Mauricio González Cuervo), en la que se concluyó que no se trataba de razones específicas porque la argumentación se limitó a citar algunas sentencias de la Corte acompañadas de motivos de orden legal y de mera conveniencia.

de esta. Más aún, la demanda ni siquiera precisa la edad del adulto mayor en la que se consideraría que podría eventualmente estar en imposibilidad de agenciar su propio derecho a la denuncia.”

- iii) Finalmente se sostuvo que, de todos modos, para superar el requisito de especificidad, los actores tendrían que haber distinguido entre tres universos de población; esto es i) las personas en condición de discapacidad; ii) los adultos mayores con capacidad plena y, por último, iii) los adultos mayores que no pueden ejercer su capacidad plena; lo que no habría hecho la demanda.

La magistrada **NATALIA ÁNGEL CABO** se reservó la posibilidad de aclarar su voto.



CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Presidenta

Corte Constitucional de Colombia