

NOTA DE RELATORÍA: Conforme al oficio del 25 de octubre de 2022, suscrito por el Magistrado Alejandro Linares Cantillo y dirigido a la Secretaria General de la Corporación, se incluye en la presente providencia la anotación “Con aclaración de voto” debajo del pie de firma del precitado Magistrado.

Sentencia C-257/22

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD QUE PRETENDE EL CAMBIO DE PRECEDENTE CONSTITUCIONAL-Incumplimiento de requisitos

CONTROL ABSTRACTO DE INCONSTITUCIONALIDAD-Vigencia normativa como presupuesto para su estudio

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD-Procedencia respecto de normas vigentes o de aquellas que habiendo perdido su vigencia pueden continuar produciendo efectos jurídicos

CONTROL CONSTITUCIONAL-Hipótesis excepcional cuando disposición ha dejado de producir efectos jurídicos/PRINCIPIO PERPETUATIO JURISDICTIONIS-Aplicación respecto de norma que ha dejado de regir

La Corte Constitucional ha admitido que incluso cuando se verifica la pérdida de vigencia de la disposición acusada y la ausencia de efectos actuales de la misma, existe una posibilidad de pronunciamiento de fondo, específicamente en el escenario de demandas contra normas con vigencia definida. Así, en virtud del principio de perpetuatio jurisdictionis, la Corte ha reconocido que, a pesar de que al tiempo de adoptar la decisión los efectos de la norma ya se hubieren cumplido en su totalidad, si la demanda fue formulada cuando el precepto estaba aún vigente, persiste la competencia del juez constitucional y se puede entrar al fondo del asunto.

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE NORMA DEROGADA-Procedencia excepcional fijada por la Jurisprudencia constitucional

COSA JUZGADA CONSTITUCIONAL MATERIAL EN SENTIDO ESTRICTO Y EN SENTIDO AMPLIO O LATO-Distinción

COSA JUZGADA MATERIAL EN SENTIDO LATO-Requisitos

COSA JUZGADA MATERIAL EN SENTIDO LATO-Inexistencia por tratarse de contenidos normativos sustancialmente distintos

PRECEDENTE CONSTITUCIONAL-Concepto/PRECEDENTE CONSTITUCIONAL-Carácter vinculante

CAMBIO DE PRECEDENTE CONSTITUCIONAL-Reglas

PRECEDENTE CONSTITUCIONAL-Aplicación

Referencia: Expediente D-14465

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 45 de la Ley 2010 de 2019, “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”.

Demandante:

Sandra Yaneth Sarmiento Mojica

Magistrado Ponente:

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

Bogotá, D.C., siete (7) de julio dos mil veintidós (2022)

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y en cumplimiento de los requisitos y trámites establecidos en el Decreto 2067 de 1991, profiere la siguiente

## SENTENCIA

### I. ANTECEDENTES

1. La ciudadana Sandra Yaneth Sarmiento Mojica, de conformidad con lo previsto en los artículos 40 numeral 6, 241 y 242 de la Constitución, presentó acción pública de inconstitucionalidad en la que solicitó a esta Corte declarar la inexequibilidad del artículo 45 de la Ley 2010 de 2019, “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”, por considerar que resulta contrario a lo dispuesto en el artículo 317 de la Carta Política.

1. Mediante auto del 3 de diciembre de 2021, el magistrado sustanciador resolvió (i) admitir la demanda<sup>1</sup>; (ii) correr traslado del expediente a la Procuradora General de la Nación, para que rindiera el concepto a su cargo; (iii) fijar en lista el proceso por el término de 10 días, en orden a permitir la intervención ciudadana; (iv) comunicar la iniciación del proceso al Presidente del Congreso, al Presidente de la República, y al Ministerio de Hacienda y Crédito Público; e, (v) invitar a participar en relación con el asunto objeto de controversia a varias entidades, asociaciones y universidades del país<sup>2</sup>.

3. Cumplidos los trámites previstos en el artículo 242 de la Constitución y en el Decreto Ley 2067 de 1991, procede la Corte a decidir sobre la demanda de la referencia.

#### A. Texto normativo demandado

4. A continuación se transcribe la disposición demandada, de acuerdo con su publicación en el Diario Oficial No. 51.179 de 27 de diciembre 2019:

«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 determinará 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.»

#### A. PRETENSIÓN Y CARGOS DE LA DEMANDA

1. En relación con los apartados señalados, la actora señaló que infringen el artículo 317 de la Constitución y precisó en su demanda que esta se dirige:

“única y exclusivamente [a]l impuesto al patrimonio a cargo de las personas naturales y las sucesiones ilíquidas las cuales deben pagar sobre la integralidad de su patrimonio líquido cuando este es de \$5.000 millones de pesos más, un 1% a la Nación. Es decir, el impuesto se paga sobre el patrimonio menos las excepciones establecidas en el [artículo] 45 de la Ley 2010/19, artículo que también es objeto de esta demanda de inconstitucionalidad a fin de que se declare inexecutable en tanto que incluye los bienes inmuebles en la base gravable, al no excluirlas, como sí lo hace respecto de otros bienes que este artículo establece”<sup>3</sup>.

1. Resaltó que el artículo 317 de la Constitución es contundente al señalar que los únicos que podrán gravar la propiedad inmueble son los municipios. Asimismo, que el concepto de patrimonio alude a una universalidad que se compone de bienes, derechos y acciones y que, por ello, comprende el ejercicio de la propiedad sobre inmuebles. Explicó que la base gravable del impuesto al patrimonio, al tenor del artículo 45 de la Ley 2010 de 2019, grava el patrimonio y, de paso, la propiedad inmueble, invadiendo la competencia tributaria de municipios y distritos. Sobre esto, resaltó que solamente se prevé en la depuración de la

base gravable la exclusión del valor patrimonial de la casa o apartamento de habitación (hasta un valor de 13,500 UVT), pero afirma que “esta exclusión es insuficiente porque no atiende a lo prescrito por el artículo 317 de la Constitución según el cual los bienes inmuebles, la propiedad inmueble, no puede ser gravada sino por los Municipios”<sup>4</sup>. La demandante agregó:

“De la misma manera que el [artículo] 45 [de la] Ley 2010/19 excluye del patrimonio para efectos de la aplicación de la tarifa del 1%, ‘las deudas a cargo de los mismos (los contribuyentes) vigentes en esas mismas fechas’ (1º enero de 2020 y 2021) y ciertos bienes para determinar el patrimonio líquido gravable, debió excluir todos los bienes inmuebles, o como dice el [artículo] 317 C.P. ‘la propiedad inmueble’. No sólo una parte del valor de esa propiedad inmueble (13.500 UVT) del apartamento o casa de habitación como lo hace el artículo demandado sino, lo repito, debió excluir todos los bienes inmuebles. Al no hacerlo violentó el artículo 317 Superior”.

1. Enfatizó que el mencionado precepto constitucional establece que será competencia de los concejos el gravamen de la propiedad inmueble y resaltó que la propiedad inmueble incluye las casas de habitación, los apartamentos, las oficinas, las bodegas, las fincas dedicadas a la ganadería o a la agricultura o a la recreación, los edificios, los locales comerciales, los parques, etc., de suerte que resultaba incompatible que en virtud de la disposición legal cuestionada la Nación los gravara, al no contemplar una forma de excluirlos de la base gravable del tributo analizado.

1. En definitiva, para la actora la norma acusada es inconstitucional en tanto la propiedad sobre los bienes inmuebles sólo podría constituir la base gravable para los impuestos municipales, pero en el caso del impuesto al patrimonio el Congreso los está gravando en beneficio de la Nación.

## A. INTERVENCIONES

1. Durante el trámite se recibieron ocho escritos de intervención, los cuales serán agrupados de acuerdo con el sentido de la solicitud formulada.

1. Solicitudes de que indican la existencia de una cosa juzgada<sup>5</sup>. Para un sector de los intervinientes, la cuestión planteada en la demanda ya fue objeto de análisis por parte de esta Corporación en la sentencia C-990 de 2004, en la que, a la luz del artículo 317 C.P., se declaró la exequibilidad de la base gravable del impuesto al patrimonio respecto de la no exclusión de la propiedad inmueble. Por ello, afirman que se configura el fenómeno de cosa juzgada material y piden a la Corte estarse a lo resuelto en el citado fallo y, en este sentido, declarar la exequibilidad del artículo 45 de la Ley 2010 de 2019 en relación con la base gravable del impuesto sobre el patrimonio.

1. Solicitudes exequibilidad<sup>6</sup>. Quienes defendieron la validez constitucional de la norma acusada aseveraron que no desconoce el artículo 317 C.P. con fundamento en diversos argumentos. Expresaron que el Legislador goza de una amplia libertad de configuración en materia tributaria y que no existe un mandato constitucional que le imponga el deber de excluir la totalidad de los bienes inmuebles de la base gravable del impuesto al patrimonio. Señalaron también que no puede confundirse el patrimonio, como universalidad, con los bienes que lo conforman, y que es aquel y no estos últimos lo que constituye el objeto de gravamen en el impuesto a que se alude; a la vez, caracterizaron el impuesto predial y el impuesto al patrimonio para evidenciar sus diferencias y denotar que recaen sobre hechos generadoras distintos. También, recalcaron que la cuestión jurídica en torno a la cual gravita la presente demanda ya fue examinada por esta corporación en las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004, determinándose en dichas providencias que la base gravable del impuesto al patrimonio, tal como está prevista en la disposición censurada, no soslayaba la atribución exclusiva en cabeza de los municipios para gravar la propiedad inmueble. Asimismo, que ninguna norma superior impide que la propiedad inmueble –en tanto parte integrante del patrimonio– pueda tenerse como elemento para la determinación de tributos del orden nacional. Para cerrar su argumento precisaron que no todo gravamen relacionado

de alguna manera con la propiedad inmueble se encuentra comprendido dentro de la prohibición del artículo 317 C.P., tanto así que existen otros tributos creados mediante ley que toman como referente los bienes raíces, sin que ello signifique que se los esté gravando de forma directa y específica.

1. Solicitud de inexecutable7. La actora presentó escrito de intervención “en coadyuvancia a [su] propia demanda”, fundamentalmente con el propósito de contraargumentar lo dicho por quienes defendieron la constitucionalidad de la norma censurada y reiterar las razones expuestas en la demanda.

#### A. CONCEPTO DE LA PROCURADORA GENERAL DE LA NACIÓN

1. La Procuradora General de la Nación solicitó a la Corte declarar la executable de la disposición acusada. En criterio de la jefe del Ministerio Público, el cargo formulado no está llamado a prosperar en tanto “es claro que, debido a la naturaleza personal del impuesto sobre el patrimonio, el legislador no estaba obligado a excluir a los inmuebles de la base gravable de dicho tributo en los términos del artículo 317 Superior”.

1. Anotó que la Corte Constitucional, al fijar el alcance del artículo 317 C.P., señaló que se proscribe que entidades diferentes a los municipios establezcan tributos que recaigan de manera directa y específica sobre la propiedad inmueble, de modo que la prohibición no se aplica cuando se trata de gravámenes relacionados con los rendimientos obtenidos por valorización o enajenación, como tampoco frente a tributos de naturaleza personal como el impuesto sobre el patrimonio8.

1. Indicó, también, que en la sentencia C-876 de 2002 se concluyó que no supone ningún

problema el cobro paralelo de los impuestos predial y sobre el patrimonio, en razón a que (i) el patrimonio es una universalidad distinta de los bienes que lo conforman; (ii) los derechos reales sobre inmuebles ubicados en el territorio nacional son bienes que conforman el patrimonio del contribuyente; (iii) el impuesto predial es un gravamen real mientras que el impuesto al patrimonio es un gravamen personal; y, (iv) en aquel el bien inmueble es el que directamente se halla a la base del tributo, mientras que en el segundo de los impuestos citados el bien inmueble es solo uno de los elementos para definir el patrimonio gravable.

1. Añadió que en la sentencia C-990 de 2004 se determinó que el impuesto al patrimonio recae sobre la universalidad de bienes, así que no afecta directa y específicamente un bien inmueble en particular, a la luz de lo cual, para esa Vista Fiscal, la norma objeto de reproche no desconoce la prohibición del artículo 317 C.P. “en tanto grava el patrimonio del contribuyente, entendido como la universidad de sus bienes y derechos en conjunto”.

1. Para finalizar, la Procuradora recalcó que, según la jurisprudencia, “ni la Constitución ni la ley impiden que los bienes inmuebles, como elementos del patrimonio, sirvan como parámetro o referente para la determinación de la renta de los contribuyentes”.

1. Recapitulando, los escritos de intervención presentados ante la Corte y el concepto rendido por la Procuradora General de la Nación se resumen así:

Concepto

Argumentos

Solicitud

Procuradora General de la Nación

\* En razón de la naturaleza personal del impuesto sobre el patrimonio, el legislador no estaba obligado a excluir a los inmuebles de la base gravable de dicho tributo en los términos del

artículo 317 C.P.

\* La prohibición del artículo 317 C.P. no se aplica cuando se trata, entre otros, de tributos de naturaleza personal como el impuesto sobre el patrimonio.

\* En la sentencia C-876 de 2002 se concluyó que no supone ningún problema el cobro paralelo de los impuestos predial y sobre el patrimonio, habida cuenta de las características que los diferencian, entre ellas, que en el impuesto predial (gravamen real) el bien inmueble es el que directamente se halla a la base del tributo, mientras que en el impuesto al patrimonio (gravamen personal) el bien inmueble es solo uno de los elementos para definir el patrimonio gravable.

\* En la sentencia C-990 de 2004 se determinó que el impuesto al patrimonio recae sobre la universalidad de bienes, así que no afecta directa y específicamente un bien inmueble en particular. En ese orden de ideas, la norma demandada no desconoce la prohibición del artículo 317 C.P. en la medida en que grava el patrimonio, entendido como universalidad de bienes.

\* Ni la Constitución ni la ley impiden que los bienes inmuebles, como elementos del patrimonio, sirvan como parámetro o referente para la determinación de la renta de los contribuyentes.

Exequibilidad

Ministerio de Hacienda y Crédito Público y DIAN

\* La redacción y el contexto del artículo 295 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 17 de la Ley 863 de 2003, que se declaró exequible en sentencia C-990 de 2004, tienen los mismos efectos jurídicos del artículo 295-2 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 45 de la Ley 2010, que objeto del presente caso.

\* Las dos normas a que se alude versan sobre la base gravable del impuesto al patrimonio, correspondiente al patrimonio líquido de los sujetos pasivos del gravamen, así que a pesar de no ser idénticos en su redacción, tienen efectos jurídicos exactamente iguales. En tal sentido, se presenta identidad normativa.

\* En ambos casos se alegó el desconocimiento de la prohibición establecida en el artículo 317 C.P., el cual no ha sido modificado en su contenido normativo.

\* En la demanda previa el cargo aducido consistió en la no exclusión de la propiedad inmueble que pudiera hacer parte del patrimonio líquido de los sujetos pasivos del impuesto al patrimonio, sin tener en cuenta que únicamente los municipios están facultados para imponer gravámenes a la propiedad inmueble. La Corte concluyó que no se estaba creando un impuesto de patrimonio sobre la propiedad inmueble, pues esta sólo se concibe como uno de los elementos que pueden componer el patrimonio del contribuyente, y declaró la exequibilidad de la norma acusada.

\* En vista de lo anterior, se configura el fenómeno de cosa juzgada material, por lo que la Corte debe estarse a lo resuelto en la sentencia C-990 de 2004, y, en consecuencia, declarar la exequibilidad del artículo 45 de la Ley 2010 de 2019.

Estar a lo resuelto en la sentencia C-990 de 2004 [en subsidio, exequibilidad]

Instituto Colombiano de Derecho Tributario y Aduanero

\* La norma es constitucional porque el Legislador, en el marco de su amplia configuración legislativa, lo que pretende gravar con este impuesto es la riqueza de los contribuyentes, acumulada o capitalizada en un patrimonio líquido, que es el resultado de la sumatoria de la totalidad de los activos del contribuyente, menos las deudas fiscalmente aceptadas.

\* El cargo contra el artículo 45 de la Ley 2010 de 2019 propuesto por la demandante ha sido objeto de estudio en la jurisprudencia constitucional. En efecto, y sin perjuicio de que se pueda configurar en el presente asunto la cosa juzgada, en las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004 se analizó la constitucionalidad de la base gravable del impuesto al patrimonio en el sentido de determinar si la no exclusión de los bienes inmuebles de la base gravable del tributo violaba o no el artículo 317 C.P.. Para la Corte fue claro que no todo gravamen que se pueda relacionar de alguna manera con la propiedad inmueble se encuentra cobijado por la prohibición contenida en el referido precepto superior.

\* Es claro que ni la Constitución ni la ley impiden que los bienes inmuebles, como activos que integran el patrimonio, puedan servir como parámetro o referente para la determinación de

tributos del orden nacional.

\* En la sentencia C-990 de 2004 se realizó un análisis comparativo entre el impuesto predial, como tributo que grava específicamente la propiedad raíz, y el impuesto al patrimonio. De allí se desprende que respecto del impuesto predial (que grava la existencia real y física del inmueble) es que se predica la protección del artículo 317 C.P., mientras que la disposición acusada regula un tributo que difiere en todos sus elementos, en particular el hecho sobre el cual recae, cual es el impuesto al patrimonio (que grava la riqueza acumulada o capitalizada).

\* Cuando el artículo acusado dispone como base gravable del impuesto al patrimonio el valor que resulte de la resta entre el patrimonio bruto y las deudas del contribuyente a 1° de enero de 2020 y 2021, lo realiza para que el tributo recaiga sobre una cifra llamada a constituir capacidad contributiva respecto de la universalidad jurídica de su patrimonio, pero en ningún momento se puede afirmar que grava la propiedad raíz y que, por esa vía, desconoce el artículo 317 C.P. Tal como lo establece el artículo 261 del Estatuto Tributario, el patrimonio bruto está conformado por la totalidad de los bienes y derechos apreciables en dinero, y es esa totalidad a la que el legislador le interesó tomar como base para el cálculo del impuesto.

## Exequibilidad

### Universidad Externado

\* El artículo 45 de la Ley 2010 no vulnera el artículo 317 C.P. pues no nos encontramos frente a un escenario en el cual el elemento objetivo, particularmente el aspecto material, del tributo corresponda con la situación jurídica de ser propietario de bienes inmuebles, que es lo que se encuentra garantizado por la Constitución como renta municipal, en los términos de las sentencias C-275 de 1996, C-876 de 2002, C-910 de 2004 y C-517 de 2007.

\* En la sentencia C-275 de 1996 la Corte se pronunció en el sentido de que la reserva del artículo 317 C.P. implica la prohibición de crear tributos no municipales, en los cuales el aspecto material, es decir, el hecho cuya realización da origen al nacimiento de la obligación tributaria sea la misma propiedad inmobiliaria.

\* Dado el escenario jurídico descrito por la actora, no se vulnera el artículo 317 C.P. puesto que el aspecto material del tributo no corresponde con el hecho de ser propietario de un bien inmueble. No es válida la interpretación de la demandante por cuanto confunde el objeto indirecto (bien inmueble) con la acción (propiedad – ser propietario de) sobre la cual recae el mandato constitucional.

\* El legislador no está obligado a excluir del impuesto al patrimonio al valor de los bienes inmuebles sobre los que ejerza el derecho de dominio u otro derecho real, o a sus rentas y transacciones, puesto que esta interpretación aplicada a la realidad arroja conclusiones no válidas e incluso indeseables para el sistema tributario como para los mismos municipios y los contribuyentes, pues existen muchos otros tributos gravan la propiedad inmueble.

\* Conforme a la sentencia C-990 de 2004 y a la posición señalada en la jurisprudencia, es forzoso concluir la exequibilidad de la disposición acusada.

\* Aunado a lo anterior, desde una interpretación histórica, se tiene que para la época de la Asamblea Nacional Constituyente existía en Colombia un Impuesto al Patrimonio como complementario al del Impuesto sobre la Renta, que efectivamente incluía al valor de los bienes inmuebles, lo cual debía haber sido conocido por los miembros de la asamblea, inferimos que no fue voluntad de los miembros de la Asamblea Nacional de 1991 el crear un mandato al legislador para que excluyese de la base gravable de un impuesto al patrimonio al valor patrimonial de los bienes inmuebles sino el garantizar que el Impuesto Predial Unificado pertenezca a los municipios, se eliminen las sobretasas nacionales y se proteja en los términos del artículo 362.

## Exequibilidad

### Universidad Santo Tomás – Seccional Bucaramanga

\* En la sentencia C-990 de 2004 la Corte declaró exequible la base gravable del impuesto al patrimonio en lo referente a la no exclusión de la propiedad inmueble dentro del objeto imponible de dicho tributo.

\* En dicho fallo se examinó si la disposición demandada vulneraba el artículo 317 C.P. por permitir gravar la propiedad inmueble por entidades diferentes de los municipios.

\* De acuerdo con la Corte, el patrimonio es una universalidad jurídica perfectamente diferenciable de los bienes que la componen y el hecho generador del impuesto que se analiza en este caso es el patrimonio líquido y no los bienes inmuebles.

\* La base gravable del impuesto al patrimonio, señalada en el artículo 45 de la Ley 2010 de 2019, no recae directamente sobre la propiedad inmueble cuyo objeto imponible se encuentra reservado para los municipios conforme al artículo 317 C.P., tal como sí sucede con otros tributos tales como el impuesto predial.

\* Al legislador le asiste un alto grado de libertad de configuración en materia tributaria que únicamente tiene por límite las disposiciones constitucionales, dentro de criterios de equidad, razonabilidad, proporcionalidad, igualdad y progresividad.

Estarse a lo resuelto en la sentencia C-990 de 2004

Federación Colombiana de Municipios

\* La cuestión planteada en la demanda no es novedosa, puesto que en los años 2002 y 2004 la Corte analizó si es posible que el legislador establezca un impuesto al patrimonio asumiendo que en éste se incluyen los bienes inmuebles.

\* El criterio sentado sobre el particular se encuentra en la sentencia C-990 de 2004, que reitera lo expuesto en la sentencia C-876 de 2002 en cuanto a que el artículo 317 C.P. no se vulnera al no excluir de la base gravable del impuesto al patrimonio los bienes inmuebles del contribuyente.

\* Dado que existe una extraordinaria similitud entre la norma demandada y aquella que fue examinada previamente por la Corte, así como también hay concordancia entre los cargos planteados en uno y otro caso, la Corte debe mantener su criterio y por tanto declarar la exequibilidad del aparte acusado.

Exequibilidad

Asocapitales

\* En el presente caso no se configura una vulneración al artículo 317 C.P., según el cual

únicamente los municipios pueden imponer gravámenes a la propiedad inmueble. Esto se debe a que, a pesar de que el artículo 45 de la Ley 2010 de 2019 no excluye de la base gravable del impuesto al patrimonio la totalidad de la propiedad inmueble de los contribuyentes, el objeto del tributo en este caso es el patrimonio de los sujetos pasivos, como universalidad jurídica compuesta de activos y pasivos, y no los bienes inmuebles de los que aquellos sean propietarios. En otras palabras, dado que lo que se grava en el impuesto al patrimonio no es la propiedad inmueble, no es posible afirmar que se esté vulnerando el artículo 317 de la Carta.

\* El artículo 317 C.P. señala que los municipios son los únicos que pueden imponer gravámenes que tengan como objeto directo la propiedad inmueble. Sin embargo, la Constitución no dispone que los municipios sean los únicos que pueden imponer gravámenes y constituirse como sujetos activos de los tributos a eventos o elementos relacionados con la propiedad inmueble que no recaigan directamente sobre este tipo de bienes (v.gr. valorización, ganancias por actos jurídicos con el bien). En el caso bajo análisis, el objeto del impuesto al patrimonio no son los bienes inmuebles de los contribuyentes, sino el patrimonio que estos posean.

\* La posesión de un patrimonio igual o superior a determinado valor y la propiedad de bienes inmuebles constituirían hechos generadores distintos. En otras palabras, no es lo mismo que los contribuyentes deban pagar un tributo por la posesión de un patrimonio o por el dominio de bienes inmuebles. El gravamen de cada hecho se constituiría en un tributo diferente, porque los hechos generadores serían situaciones jurídicas distintas.

\* La propiedad inmueble se usa en el impuesto al patrimonio y en tributos similares únicamente como uno de los elementos con base en los cuales se determina el valor del patrimonio del contribuyente.

\* La postura de la Corte acerca de la controversia constitucional se resume en la sentencia C-876 de 2002

\* Con la regulación del impuesto al patrimonio en la Ley 2010 de 2019 no se configura ninguna afectación a los municipios, a sus ingresos ni al principio de autonomía territorial (Art. 287 CP). Como lo que se grava con el impuesto al patrimonio no es la propiedad inmueble, entonces los municipios pueden gravarla sin que se vulnere el principio de justicia

tributaria y sin que se presente un fenómeno de doble tributación.

## Exequibilidad

Ciudadana Sandra Yaneth Sarmiento Mojica

- \* El margen de configuración del Legislador en materia tributaria no es ilimitado y debe observar la supremacía constitucional.
- \* Sostener que el patrimonio es una universalidad jurídica no puede servir para vaciar de contenido el artículo 317 C.P. que prohíbe cualquier entidad territorial distinta de los propios municipios establecer impuestos sobre la propiedad inmueble.
- \* La ley puede imponer contribución de valorización o sobretasas a favor de la Nación y aún sobre las ganancias ocasionales, pero no sobre la propiedad inmueble en sí misma.
- \* El hecho de que el patrimonio implique una universalidad jurídica no puede llevar al desconocimiento de que éste está integrado por bienes muebles e inmuebles.
- \* La jurisprudencia respecto de que los bienes inmuebles en sí mismo no pueden ser gravados por ley del Congreso ni por ordenanzas de los departamentos es constante en criterio de la Corte.
- \* Una alternativa podría ser la de señalar que a los bienes enumerados en el artículo 45 cuyo valor debe restarse del patrimonio bruto para obtener la base gravable, debe agregarse, repito, a esos bienes, la propiedad inmueble considerada en sí misma. Es la única manera de que ese artículo no viole el artículo 317 C.P.

## Inexequibilidad

Ciudadano Pedro Samuel Rojas Neira

- \* La autonomía del Congreso en materia tributaria es amplia y sólo puede limitarse en virtud de principios constitucionales de eficiencia, progresividad y equidad. En el caso concreto no se observa discrepancia alguna entre estos principios y señalar como base gravable del impuesto la universalidad de bienes que conforman el patrimonio del contribuyente.

\* Mediante la sentencia C-990 de 2004 la Corte ya se había referido a la discusión acerca de los bienes inmuebles como integrantes del patrimonio que es base gravable del impuesto del mismo nombre. En dicho pronunciamiento se resaltó que al ser el patrimonio una universalidad jurídica diferenciable de los bienes que lo conforman, el impuesto no pretende gravar ningún bien en particular sino la masa de bienes que constituye el concepto mismo de patrimonio, por lo que a diferencia de lo enunciado por la accionante el impuesto al patrimonio no recae de manera exclusiva sobre los inmuebles y no vulnera el artículo 317 C.P.

\* Sin perjuicio de analizar la vinculatoriedad del precedente y la existencia de una cosa juzgada material o relativa, la sentencia citada constituye un antecedente de cómo los cargos alegados fueron ya estudiados y analizados a la luz de una norma muy similar a la que es objeto del presente asunto.

\* La potestad legislativa de las entidades territoriales es limitada y subsidiaria, por lo que siempre ha de prevalecer el interés general y el margen de libertad del legislador a la hora de establecer nuevos tributos, limitar los existentes o generar incentivos tributarios.

\* El artículo 317 C.P. debe interpretarse sistemáticamente con las demás normas que conforman la política fiscal y económica de la Constitución; una interpretación exegética y literal de dicha norma genera una desnaturalización de los tributos en Colombia o inclusive del modelo mismo de república unitaria. El establecimiento de nuevos impuestos por el Congreso no limita per se la autonomía de las entidades territoriales ni el mandato para que graven la propiedad inmueble bajo los límites y de la Constitución y la ley.

Exequibilidad

## I. CONSIDERACIONES

### A. COMPETENCIA

1. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 241, numeral 4, de la Constitución, la Corte es competente para conocer y decidir definitivamente sobre la demanda de inconstitucionalidad de la referencia, pues se refiere a una norma integrante de la Ley 2010 de 2019.

El principio de perpetuatio jurisdictionis, pérdida de vigencia de las normas demandadas, la ausencia de efectos actuales y la competencia para un pronunciamiento de fondo de la Corte Constitucional

1. La Corte Constitucional, en pacífica y reiterada jurisprudencia, ha indicado que el control judicial a su cargo se ejerce, en principio, respecto de normas vigentes, esto es, que existan y mantengan su carácter obligatorio<sup>9</sup>. Es así como el artículo 241 de la Constitución -que establece los estrictos y precisos términos en los que debe ejercerse la labor de guarda de la integridad y supremacía del texto Superior-, señala que la competencia de la Corte se orienta a decidir sobre las demandas ciudadanas en contra de “las leyes”<sup>10</sup>. Estas leyes a las que refiere la norma constitucional implican “que el precepto demandado integre el sistema jurídico, motivo por el cual este Tribunal no puede pronunciarse [prima facie] sobre la exequibilidad de disposiciones que han sido objeto de derogatoria”<sup>11</sup>.

1. En desarrollo de lo anterior, esta corporación ha resaltado su incompetencia para conocer de normas derogadas o subrogadas así como también que “carece de competencia para conocer acusaciones de inconstitucionalidad contra normas cuyo objeto ya se cumplió”<sup>12</sup>, o en los que la norma demandada “ya agotó plenamente su contenido”<sup>13</sup>. En este último escenario se ha entendido que no hay objeto de pronunciamiento y se han proferido decisiones inhibitorias, por sustracción de materia<sup>14</sup>. Al respecto, en la sentencia C-102 de 2018 precisó que “esta corporación ha proferido fallos inhibitorios por carencia de objeto, (i) cuando ha expirado el plazo en el que las medidas adoptadas debían regir o (ii) cuando se ha satisfecho su objeto porque se han realizado los parámetros normativos contenidos en la ley”.

1. Asimismo, se ha señalado que “[c]uando se demandan normas que contienen mandatos específicos ya ejecutados, es decir, cuando el precepto acusado ordena que se lleve a cabo un acto o se desarrolle una actividad y el cumplimiento de esta o aquél ya ha tenido lugar, carece de todo objeto la decisión de la Corte y, por tanto, debe ella declararse inhibida”<sup>15</sup>.

1. Ahora bien, en casos en los que se tiene duda acerca de la vigencia de la norma demandada, la Corte Constitucional ha de proceder a: (i) determinar el fenómeno ocurrido – derogatoria explícita, tácita, orgánica, subrogación<sup>16</sup>, o cumplimiento de la hipótesis prescriptiva; y, (ii) cuando se esté ante alguna de estas situaciones, determinar si la norma derogada, subrogada o cumplida, mantiene su producción de efectos jurídicos<sup>17</sup>. Solo en los casos en los que se verifique que la norma subsiste en el ordenamiento, o en su defecto, produzca efectos actuales, esta corporación será competente para adelantar el juicio de constitucionalidad<sup>18</sup>.

1. Hay que indicar, sin embargo, que la Corte Constitucional ha admitido que incluso cuando se verifica la pérdida de vigencia de la disposición acusada y la ausencia de efectos actuales de la misma<sup>19</sup>, existe una posibilidad de pronunciamiento de fondo, específicamente en el escenario de demandas contra normas con vigencia definida. Así, en virtud del principio de perpetuatio jurisdictionis, la Corte ha reconocido que, a pesar de que al tiempo de adoptar la decisión los efectos de la norma ya se hubieren cumplido en su totalidad, si la demanda fue formulada cuando el precepto estaba aún vigente, persiste la competencia del juez constitucional y se puede entrar al fondo del asunto<sup>20</sup>.

1. La Corte explicó que, en virtud del principio de perpetuatio jurisdictionis, “la denominada carencia actual de objeto o sustracción de materia no siempre debe conducir a una decisión inhibitoria”<sup>21</sup>, y destacó que la preservación de la competencia para pronunciarse en estos casos se sustenta:

“En primer término, [por] la necesidad de proteger el derecho de acceso a la administración de justicia del demandante, quien acusa la disposición transitoria cuando esta producía efectos, lo que implica que no pueda imponérsele la carga de asumir las consecuencias del paso del tiempo durante el trámite ante la Corte cuando su acusación fue oportuna. En segundo lugar, el estudio de fondo de normas de esta naturaleza permite que este Tribunal ejerza de forma cierta su función de guarda de la supremacía de la Constitución, potestad que se vería alterada si se aceptara la posibilidad de la existencia de normas jurídicas que, por sus particulares condiciones de vigencia, quedaran materialmente excluidas del control de constitucionalidad”<sup>22</sup>.

Cumplimiento de la hipótesis prescriptiva, ausencia de efectos, pero aplicabilidad del principio de perpetuatio jurisdictionis y mantenimiento de la competencia para emitir un pronunciamiento de fondo

1. La demanda de constitucionalidad presentada por la ciudadana Sandra Janeth Sarmiento Mojica se refiere al impuesto al patrimonio, regulado por los artículos 43 a 49 de la Ley 2010 de 2019. Dichas disposiciones establecen que (i) el gravamen se crea “[p]or los años 2020 y 2021”<sup>23</sup>, (ii) se genera por la posesión de un patrimonio “al 1 de enero del año 2020”<sup>24</sup>, (iii) se aplica a patrimonios poseídos a “1 de enero de 2020 y 2021”<sup>25</sup>, (iv) “se causa el 1 de enero de 2020 y el 1 de enero de 2021”<sup>26</sup>, y (v) se pagaría en cuotas exigibles también en 2020 y 2021<sup>27</sup>. Como se puede apreciar, el propósito de las disposiciones referidas se realizaba durante los años 2020 y 2021, para los cuales fue creado el impuesto. Ahora bien, la acción pública de inconstitucionalidad que nos ocupa fue radicada en esta Corte el 8 de octubre de 2021 y fue admitida mediante auto del 3 de diciembre de 2021, en los términos descritos en los antecedentes de la presente providencia.

1. Como se puede apreciar, durante el trámite de la presente acción, el impuesto al patrimonio al que se refiere la demanda se generó y cobró, con lo que podría considerarse que se agotó el propósito normativo de las disposiciones que lo establecieron. En efecto, puede decirse que el artículo acusado no es aplicable en la actualidad, por cuanto se refería a un régimen impositivo que dejó de existir en 2021, momento para el cual se dio el

cumplimiento de la prescripción normativa. En efecto, el impuesto al patrimonio al que se refiere la norma demandada fue instituido como un gravamen aplicable para los años 2020 y 2021 para las personas naturales y asimiladas<sup>28</sup>, sin que existiera razón para su pervivencia en el ordenamiento jurídico.

1. En este punto resulta importante destacar la naturaleza del impuesto al patrimonio como tributo extraordinario, lo que permite calificarlo como un gravamen transitorio. Sobre ellos, se dijo en la sentencia C-396 de 2019 que “[e]ste tipo de tributos son los que establece el legislador como un mecanismo de financiación para un determinado periodo de tiempo, de modo que “son los que ingresan esporádicamente”<sup>29</sup> a las arcas del Estado, por oposición a aquellos ordinarios, que “ingresan al patrimonio público con cierta regularidad”<sup>30</sup>”. Ello implica que no está diseñado para aplicarse a situaciones jurídicas más allá del año 2021.

1. Estas circunstancias -a saber, el carácter extraordinario del tributo y la realización de su finalidad normativa- indican que el artículo 45 de la Ley 2010 de 2019 carece para este momento de vigencia. Asimismo, se echan de menos efectos actuales de la disposición pues se dio la ejecución de la norma tributaria y con ella, la configuración de las obligaciones correspondientes, a pesar de lo cual podrían persistir debates jurídicos relativos al impuesto, pendientes de definición en ámbitos administrativos o judiciales.

1. Es importante recordar que en la jurisprudencia se ha relacionado cercanamente la producción de efectos con la ultraactividad de las normas<sup>31</sup> y se ha establecido que “el parámetro para determinar si una norma es capaz de producir efectos a pesar de su derogatoria, obliga a verificar la posibilidad de que la misma pueda aplicarse a una situación jurídica nueva, es decir, una surgida luego de su pérdida de vigencia<sup>32</sup>”<sup>33</sup>. En este sentido, los únicos efectos relevantes con miras a la competencia de la Corte para emitir un fallo de fondo sobre un caso son aquellos que tienen el carácter de ser generales, impersonales y abstractos -descartándose consecuencias consistentes en la consolidación de situaciones particulares y concretas-<sup>34</sup>, de modo que se habrán de tener en cuenta solamente aquellos

que surgen en “el momento en el que se atribuye la consecuencia normativa a la conducta establecida en su supuesto de hecho, independientemente de la oportunidad en la que ello sea declarado por la autoridad judicial”<sup>35</sup>.

1. Para el caso de la norma demandada, la posibilidad de atribuir la consecuencia normativa en la configuración de la base gravable del tributo se agotó en el año 2021, último al que refirió el régimen tributario del impuesto al patrimonio. Esto implicaría que la disposición atacada carece en el momento de efectos, pues en la actualidad tal disposición no es susceptible de ser aplicada para la consolidación de la base gravable del mencionado tributo. La oportunidad para hacerlo ya se dio y se concluyó, máxime cuando el pago del gravamen se debió haber dado en su integridad antes de la culminación del año 2021.

1. A pesar de lo anterior, esta Corte reconoce que la demanda de la ciudadana Sarmiento Mojica fue presentada y admitida en el año 2021, el segundo año para el cual este impuesto extraordinario fue creado (artículo 43, Ley 2010 de 2019) y también que el régimen del impuesto al patrimonio en el que se inserta la disposición demandada corresponde a una regulación de carácter temporal –dado el carácter extraordinario del tributo-. Estas dos circunstancias indican que la Corte ha de continuar con el trámite de la presente demanda, a pesar de que la norma se encuentre derogada, pues debe aplicarse el principio de perpetuatio jurisdictionis, de acuerdo a lo reseñado anteriormente (ver supra, numerales 25 y 26). Con ello se salvaguarda el derecho de acceso a la justicia de la demandante, que no debe asumir la carga del agotamiento de la previsión normativa durante el trámite de la presente acción y se asegura una adecuada protección del mandato de supremacía constitucional desarrollado en el artículo 4 de la Constitución Política.

1. Por lo anterior y en aplicación del principio de perpetuatio jurisdictionis, se concluye que esta Corte mantiene su competencia para adoptar un pronunciamiento de fondo respecto de la disposición demandada.

La inexistencia de una cosa juzgada material relativa en sentido lato que impida un pronunciamiento sobre las normas demandadas

1. Algunos de los intervinientes en el presente caso sugirieron la existencia de una cosa juzgada material, derivada principalmente de las sentencias C-990 de 2004 y C-876 de 2002. Esto pues en ambas providencias se analizaron normas referidas a la configuración de la base gravable de impuestos sobre la posesión de un patrimonio líquido, por su posible incompatibilidad con las prescripciones del artículo 317 constitucional. En este caso, a pesar de las similitudes de los casos, no se puede hablar de una cosa juzgada material en sentido lato, por lo que la competencia de esta Corte para pronunciarse de fondo de la demanda tampoco se ve afectada por la preexistencia de las sentencias anotadas<sup>36</sup>.

1. Ahora bien, esta Corte ha establecido una tipología de la cosa juzgada constitucional del siguiente tenor<sup>39</sup>:

“Así, en razón del lugar donde se encuentre la norma que fue objeto de control, respecto de la ahora controvertida, la cosa juzgada puede ser formal o material. Formal, cuando se trata de la misma disposición. Material, cuando la norma analizada se encuentra reproducida en otra disposición, incluso del mismo cuerpo normativo. La clasificación parte de diferenciar las normas que son objeto de control, de los enunciados normativos o textos legales que las contienen<sup>40</sup> o, en otros términos, las normas jurídicas, de las disposiciones<sup>41</sup>, en el entendido de que el contraste de constitucionalidad se realiza respecto de normas jurídicas y, una misma disposición, enunciado normativo o texto legal, puede contener varias normas jurídicas<sup>42</sup>.

7. En razón de la extensión del control realizado, la cosa juzgada puede ser absoluta o relativa. De acuerdo con la jurisprudencia constitucional, la cosa juzgada absoluta es aquella que abordó todos los posibles vicios de inconstitucionalidad de la norma y, por lo tanto, cierra la posibilidad de la formulación de otros cargos que permitan un nuevo juicio<sup>43</sup>. La cosa

juzgada relativa es aquella que se limita a los cargos analizados en el juicio anterior, pero que no obstan para que la misma norma pueda ser objeto de nuevas controversias respecto de su validez, pero por cargos diferentes [...]” (subrayas fuera del texto original)<sup>44</sup>.

1. También, se han distinguido dos tipos de cosa juzgada material. Así, se ha establecido que se estará en presencia de una cosa juzgada material en sentido estricto cuando “existe una sentencia previa que declara la inexecuibilidad del contenido normativo que se demanda por razones de fondo y corresponde a la Corte decretar la inconstitucionalidad de la nueva norma objeto de análisis”<sup>45</sup>. De otro lado, la cosa juzgada material en sentido lato “tiene lugar cuando una sentencia previa declara la exequibilidad o la exequibilidad condicionada del contenido normativo que se demanda”<sup>46</sup>.

1. A fin de determinar si se ha producido una cosa juzgada en sentido lato, la Corte ha requerido la acreditación de los siguientes requisitos:

“(i) Que exista una sentencia previa de constitucionalidad sobre una disposición con idéntico contenido normativo a la que es objeto de demanda, esto es, que los efectos jurídicos de las normas sean exactamente los mismos. (ii) Que exista identidad entre los cargos que fundamentaron el juicio de constitucionalidad que dio lugar a la sentencia proferida por esta Corporación y aquellos que sustentan la nueva solicitud. (iii) Que la declaratoria de constitucionalidad se haya realizado por razones de fondo. (iv) Que no se hayan producido reformas constitucionales frente a los preceptos que sirvieron de base para sustentar la decisión; y que se esté ante el mismo contexto fáctico y normativo”<sup>47</sup>.

1. Esta Corte ha resaltado que de la cosa juzgada relativa en sentido lato<sup>48</sup> surge (i) la necesidad de tratar dichas providencias anteriores como “un precedente relevante del cual, sin embargo, es posible separarse”<sup>49</sup> (subrayas fuera del texto original) y (ii) que extiende sus efectos exclusivamente respecto de los cargos juzgados en la decisión anterior. En estos casos:

“la Corte Constitucional tiene varias opciones<sup>50</sup>. La primera, es respetar el precedente, garantizando la preservación de la consistencia judicial, de la estabilidad del derecho, de la seguridad jurídica, del principio de la confianza legítima y de otros valores, principios o derechos protegidos por la Constitución y ampliamente desarrollados por la jurisprudencia de esta Corte<sup>51</sup>. Cuando la Corte opta por esta alternativa, decide seguir la ratio decidendi anterior, mantener la conclusión que de ella se deriva, estarse a lo resuelto y, además, declarar exequible la norma demandada<sup>52</sup>. Otra alternativa, es que la Corte llegue a la misma conclusión de su fallo anterior pero por razones adicionales o diversas”<sup>53</sup> (subrayas fuera del texto original).

1. En el presente caso, el artículo 45 de la Ley 2010 de 2019 demandado no ha sido objeto de conocimiento de la Corte Constitucional, por lo que no se puede hablar de la existencia de una cosa juzgada formal. Ahora bien, otras disposiciones similares, pero ubicadas en otras normas de rango legal, de naturaleza tributaria y referidas a gravámenes enfocados en la posesión de un patrimonio sí han sido estudiadas por esta corporación, con motivo de censuras asociadas al desconocimiento del artículo 317 superior. A pesar de ello, ni en la sentencia C-876 de 2002, ni en la sentencia C-990 de 2004, la corte analizó (i) disposiciones idénticas en su contenido normativo, (ii) que se hubiesen desarrollado en idénticos contextos fácticos y normativos, o (iii) cuyos cargos resultasen idénticos.

1. En este punto debe destacarse que, a pesar de la similitud de las normas tributarias analizadas en las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004 con la que ahora ocupa la atención de la Corte Constitucional, resulta evidente que las mismas se insertan en regímenes tributarios distintos al relevante para la disposición aquí demandada. En efecto, ambas providencias se refirieron a impuestos extraordinarios distintos al actual, uno denominado “Impuesto para preservar la seguridad democrática”<sup>54</sup> a aplicarse por una sola vez en 2002 y el segundo “Impuesto al Patrimonio”, este último diseñado para aplicarse “[p]or los años gravables 2004, 2005 y 2006”<sup>55</sup>. Estos dos gravámenes de naturaleza transitoria suponen el establecimiento de un marco regulatorio propio y particular para cada uno de ellos y, por lo mismo, la inscripción de las normas que regulan el elemento esencial

de la base gravable de cada tributo en contextos normativos completamente distintos. Esta divergencia en materia de marcos regulatorios hacen que, desde una perspectiva material, las disposiciones que parecen en principio análogas, constituyan normas diversas e incomparables, que no podrían dar lugar al fenómeno de la cosa juzgada<sup>56</sup>.

1. Así, aunque es posible que las disposiciones exhiban un texto análogo, lo cierto es que en ninguno de los casos se puede hablar de que la norma subyacente objeto de control coincida, pues además de que sus textos no resultan idénticos –tal como lo exige la jurisprudencia–, las disposiciones se inscriben en contextos fácticos y jurídicos diversos, lo que deriva en que su significado y sus alcances jurídicos resulten divergentes. Esto resulta de especial importancia en el análisis de normas referidas a tributos extraordinarios, pues cada uno de ellos, a pesar de coincidir conceptualmente en algunos elementos, resultan diferentes en su identidad y alcance, lo cual es especialmente notorio si se tiene en cuenta el carácter temporal o transitorio de los gravámenes, lo cual excluye una continuidad normativa entre unos y otros.

1. A fin de mostrar con mayor claridad la ausencia de cosa juzgada material en sentido lato frente al asunto de conocimiento, se presenta a continuación una síntesis en la que se exponen los criterios relevantes para su configuración:

C-876/02

C-990/04

Expediente D-14465

Existencia de una sentencia previa

Proferida el 16 de octubre de 2002

Proferida el 12 de octubre de 2004.

Comparación de los contenidos de las disposiciones normativas objeto de demanda

Decreto Legislativo 1838 de 2002 (Por medio del cual se crea un impuesto especial destinado a atender los gastos del Presupuesto General de la Nación necesarios para preservar la Seguridad Democrática)

“Artículo 4. Base gravable. La base gravable del impuesto está constituida por el patrimonio líquido poseído a 31 de agosto de 2002, el cual se presume que en ningún caso será inferior al declarado a 31 de diciembre de 2001.

Artículo 5°. Exclusiones de la base gravable. De la base gravable indicada en el artículo anterior se descontará el valor patrimonial neto de las acciones o aportes poseídos en sociedades nacionales a 31 de agosto de 2002. Tratándose de las personas naturales, adicionalmente se descontarán los aportes obligatorios a los fondos de pensiones.

En ningún caso, el monto a descontar podrá ser superior al valor que se hubiese podido descontar a 31 de diciembre de 2001”.

Ley 863 de 2003 (Por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas)

“Artículo 295. Base gravable. La base imponible del Impuesto al Patrimonio está constituida por el valor del patrimonio líquido del contribuyente poseído el 1º de enero de cada año gravable, determinado conforme lo previsto en el Título II del Libro I del Estatuto Tributario, excluyendo el valor patrimonial neto de las acciones o aportes poseídos en sociedades nacionales, así como los primeros doscientos millones de pesos (\$200.000.000) (valor año

base 2003) del valor de la casa o apartamento de habitación.”.

Ley 2010 de 2019 (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)

“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 determinará 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.”.

#### Comparación de los cargos analizados

En este caso no hay cargos, propiamente dichos, pues el control de constitucionalidad se dio de manera automática e integral, por referirse la sentencia analizada a un decreto legislativo, dictado al amparo del estado de excepción al que se refiere el artículo 213 constitucional.

De la providencia destaca que varios ciudadanos intervinientes, al igual que el Procurador General de la Nación, pusieron de presente la posible inconstitucionalidad del decreto legislativo analizado por su incompatibilidad con el artículo 317 de la Constitución. Asimismo, en las consideraciones de la providencia la Corte se ocupa de analizar la supuesta incompatibilidad con dicha norma superior.

El actor consideró que la disposición acusada vulneraba el artículo 317 de la Constitución Política.

“El actor considera que el artículo 17 de la Ley 863 de 2003 con el que se revive para los años gravables 2004, 2005 y 2006 el impuesto al patrimonio que había sido derogado a

partir del año gravable 1992 por el Decreto Extraordinario 1321 de 1989, vulnera, en el parte acusado, el artículo 317 de la Constitución Nacional, toda vez que no excluyó la totalidad de la propiedad inmueble que pudiera hacer parte del patrimonio líquido de los sujetos pasivos del impuesto al patrimonio el 1° de enero de cada año, sin tomar en cuenta que únicamente los municipios están facultados para imponer gravámenes a la propiedad inmueble como uno de los derechos que surgen de su autonomía fiscal”.

La base gravable del impuesto al patrimonio, al tenor del artículo 45 de la Ley 2010 de 2019, grava el patrimonio y, de paso, la propiedad inmueble, invadiendo la competencia tributaria de municipios y distritos. Por ello, la norma acusada es inconstitucional en tanto la propiedad sobre los bienes inmuebles sólo podría constituir la base gravable para los impuestos municipales, pero en el caso del impuesto al patrimonio el Congreso los está gravando en beneficio de la Nación

¿La declaratoria de constitucionalidad se basó en razones de fondo?

Dado que se trató de un control integral, la razón de la exequibilidad respecto del contenido del artículo 317 del régimen del impuesto para preservar la seguridad democrática atendió razones de fondo y forma.

La ratio decidendi relevante, desarrollada en la sentencia indica:

\* “La prohibición contenida en el artículo 317 superior solamente se refiere a aquellos casos en que se pretenda por entidades diferentes a los municipios establecer tributos que recaigan de manera directa y específica sobre el bien inmueble del cual una persona sea propietaria.

En este sentido [...] ni la Constitución ni la ley impiden que los bienes inmuebles, como elementos del patrimonio, sirvan de parámetro o referente del impuesto de renta, nada impide que los mismos bienes sirvan para determinar el patrimonio líquido de los sujetos

pasivos del impuesto que se crea con el Decreto 1838 de 2002” (subrayas fuera del texto original).

\* “[S]iendo el patrimonio como ya se señaló una universalidad jurídica perfectamente diferenciable de los bienes que la componen y siendo el hecho generador del impuesto que se analiza en este caso el patrimonio líquido que posean los sujetos pasivos a 31 de agosto de 2002, y no los bienes inmuebles que puedan eventualmente haber sido tomados en cuenta por el contribuyente como componentes de su patrimonio bruto, no cabe en esta caso afirmar que el impuesto creado por el Decreto 1838 de 2002 recaiga directamente sobre la propiedad inmueble y por tanto se vulnere el artículo 317 superior”.

\* Se decidió:

Cuarto.- Declarar EXEQUIBLE el artículo 5° del Decreto Legislativo 1838 de 2002, con excepción del inciso segundo del mismo artículo que se declara INEXEQUIBLE.”

La decisión de exequibilidad atendió razones de fondo, asociadas en lo relevante a la compatibilidad de la base gravable del impuesto al patrimonio de la Ley 863 con lo establecido en el artículo 317 constitucional.

La ratio decidendi relevante, desarrollada en la sentencia indica:

\* Se retoman, en gran parte, los argumentos desarrollados por la Corte en la sentencia C-876 de 2002. Se resaltó:

\* “[L]a Corte hace énfasis en que siendo el patrimonio una universalidad jurídica perfectamente diferenciable de los bienes que la componen y siendo el hecho generador del impuesto que se analiza en este caso el patrimonio líquido que posean los sujetos pasivos a 1° de enero de cada año gravable, determinado conforme lo previsto en el Título II del Libro I del Estatuto Tributario, y no los bienes inmuebles que puedan eventualmente haber sido tomados en cuenta por el contribuyente como componentes de su patrimonio bruto, no cabe afirmar que el impuesto creado por el artículo 17 de la Ley 863 de 2003 recaiga directamente sobre la propiedad inmueble y por tanto se vulnere el artículo 317 superior”.

\* “[E]l artículo 17 de la Ley 863 de 2003 (arts. 292 a 298-3 E.T.) no está creando un impuesto nacional de patrimonio sobre la propiedad inmueble, sino que la base gravable del mismo está constituida por el patrimonio líquido de los sujetos pasivos a 1° de enero de cada año gravable para los que se establece dicho impuesto (2004, 2005 y 2006 -art. 292 E.T.-). Es decir que solo de manera mediata la propiedad inmueble es tomada como referente, y ello simplemente como uno de los elementos que pueden componer el patrimonio bruto del contribuyente, patrimonio bruto al que habrá que restarle el monto de las deudas a cargo del mismo, vigentes en esa fecha para obtener el patrimonio líquido que es sobre el que recae efectivamente el cobro del impuesto” (subrayas fuera del texto original).

\* Se especificó que no existía cosa juzgada respecto de lo analizado en la sentencia C-876/2002.

\* Se decidió:

“Primero.- Declarar EXEQUIBLE por el cargo analizado, -la supuesta vulneración del artículo 317 superior-, el artículo 295 del Estatuto Tributario tal como quedó modificado por el

artículo 17 de la Ley 863 de 2003 “por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas”.

Los cargos planteados en el presente caso también atienden a razones de fondo asociadas a la potencial afectación del mandato del artículo 317 superior.

¿Se han producido reformas constitucionales frente a los preceptos que sirvieron de base para sustentar la decisión?

El parámetro de control relevante, el artículo 317 superior, no ha sido objeto de reforma o modificación

¿Se está ante el mismo contexto fáctico y normativo?

La norma estudiada de manera integral y oficiosa se inscribía en disposiciones relacionadas con la configuración normativa del impuesto para preservar la seguridad democrática. Este fue se causaba por una sola vez, por la posesión de un patrimonio líquido, a 31 de agosto de 2001, y establecía una tarifa aplicable del 1.2%. Dicho impuesto tendría una destinación restringida a conjurar las causas de la conmoción interior al amparo de la cual fue creado. La Corte estableció que la creación del tributo resultaba constitucional “bajo el entendido que los gastos deberán estar directa y específicamente encaminados a conjurar las causas de la perturbación y a impedir la extensión de sus efectos, en los términos de la parte motiva de esta sentencia”.

La norma demandada se enmarcaba en el régimen de impuesto al patrimonio, aplicable a personas naturales y jurídicas, declarantes del impuesto sobre la renta, por los años gravables 2004, 2005 y 2006. Dicho tributo se generaba por la posesión de una riqueza -total

del patrimonio líquido del obligado- superior a tres mil millones de pesos (base 2004) para el 1° de enero de cada uno de dichos años, estableciéndose una tarifa del 0.3%.

Este impuesto no tenía una destinación específica.

El impuesto tiene una destinación específica parcial (75% del recaudo), pues deberá destinarse a la financiación de inversiones en el sector agropecuario.

1. Se debe concluir de la anterior verificación que no existe una cosa juzgada material en sentido lato que impida un pronunciamiento en el presente caso. Las normas que establecen las bases gravables de los tributos están lejos de ser idénticas entre sí, destacando una configuración más detallada en el artículo 45 de la Ley 2010 de 2019. Asimismo, en la sentencia C-876 de 2002 se emprendió un control integral de la norma, por lo que no es posible considerar que el enfoque a partir del cual se analizó la constitucionalidad de las disposiciones del Decreto Legislativo 1838 de 2002 de cara al artículo 317 superior, coincidan con el planteamiento de las demandas posteriormente analizadas por esta Corte.

1. Los contextos normativos en los que se insertan las disposiciones tampoco pueden considerarse idénticos entre sí, pues además de que cada tributo extraordinario previó una estructura normativa diversa en razón de su naturaleza, el impuesto para preservar la seguridad democrática correspondió a un mecanismo para mitigar una conmoción interior, mientras que el impuesto al patrimonio de la Ley 2010 de 2019 tiene una destinación específica parcial destinada a la financiación del agro; en contraste, el impuesto al que se refirió la Ley 863 de 2003 tenía una vocación de financiación más general. Estas circunstancias, aunadas a las ya desarrolladas, indican que la cosa juzgada de las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004 no se proyectan sobre las disposiciones analizadas, son precedentes relevantes y no impiden que, en este caso, la Corte proceda a analizar el cargo planteado por la ciudadana Sarmiento Mojica.

## Examen de aptitud sustantiva de la demanda

1. Presupuestos generales de admisibilidad. De acuerdo con el numeral 3 del artículo 2 del Decreto 2067 de 1991 –“por el cual se dicta el régimen procedimental de los juicios y actuaciones que deban surtirse ante la Corte Constitucional”– las demandas contentivas de acciones públicas de inconstitucionalidad deben explicar, entre sus componentes básicos, las razones por las cuales se considera que los enunciados legales acusados constituyen una infracción a los preceptos constitucionales. Estas razones que expone el ciudadano demandante han sido calificadas por la jurisprudencia como el concepto de la violación.

1. La doctrina constitucional desarrollada por este Tribunal, a partir de la sistematización que tuvo lugar en la sentencia C-1052 de 2001, ha sostenido, de manera pacífica y reiterada, que la debida acreditación del concepto de violación, como elemento esencial para la estructuración de un cargo de inconstitucionalidad, comporta para quien demanda una carga argumentativa mínima orientada a asegurar la efectividad del derecho político que entraña esta acción pública, que se expresa en los requisitos de claridad, certeza, especificidad, pertinencia y suficiencia.

1. Así, al decir de esta corporación, la claridad consiste en que haya un hilo conductor de la argumentación que permita comprender el contenido de la demanda y las justificaciones en las cuales se soporta; la certeza se refiere a que la acusación recaiga sobre una proposición jurídica real y existente y no sobre una que el actor deduce de manera subjetiva; la especificidad se satisface cuando se define o se muestra cómo la norma legal demandada vulnera la Carta; la pertinencia se trata de emplear argumentos de naturaleza estrictamente constitucional y no de estirpe legal, doctrinal, de conveniencia o de mera implementación; y, la suficiencia se abona cuando la demanda tiene alcance persuasivo, esto es, es capaz de suscitar una duda mínima sobre la validez de la norma demandada, con impacto directo en la presunción de constitucionalidad que le es propia.

1. El cumplimiento de los mencionados requisitos da paso a iniciar un juicio de constitucionalidad, más su inobservancia conduce forzosamente a la Corte a inhibirse de emitir un pronunciamiento de mérito. Esto, pues no es posible que esta corporación desplace en su iniciativa al promotor de la acción y configure de oficio los cargos que, en tanto juez, le corresponde examinar. Esto es concordante numeral 4 del artículo 241 superior, que indica que la competencia estricta y precisa de la Corte en estos escenarios está circunscrita a decidir sobre “las demandas de inconstitucionalidad que presenten los ciudadanos contra las leyes”.

1. Con todo, el carácter rogado de esta acción no desdibuja su naturaleza eminentemente pública, que debe estar al alcance de cualquier ciudadano. En este sentido, la jurisprudencia ha advertido que “la apreciación del cumplimiento de tales requerimientos ha de hacerse en aplicación del principio pro actione de tal manera que se garantice la eficacia de este procedimiento vital dentro del contexto de una democracia participativa como la que anima la Constitución del 91. Esto quiere decir que el rigor en el juicio que aplica la Corte al examinar la demanda no puede convertirse en un método de apreciación tan estricto que haga nugatorio el derecho reconocido al actor y que la duda habrá de interpretarse a favor del demandante, es decir, admitiendo la demanda y fallando de fondo”<sup>57</sup>.

1. Es importante notar que la verificación en torno al cumplimiento de los mínimos argumentales de la demanda se lleva a cabo, en principio, al resolver acerca de su admisibilidad. Sin embargo, cuando la Corte admite la demanda y tiene la posibilidad de estudiar en profundidad el caso, evalúa nuevamente el concepto de violación, a partir de “un análisis acompañado de mayor detenimiento, unidad y profundidad”<sup>58</sup>. En consecuencia, tras considerar nuevamente los términos de la acusación, en conjunto con los distintos elementos de juicio aportados durante el trámite por los intervinientes y el concepto emitido por la Procuradora General de la Nación, la Sala Plena puede llegar a advertir que no están reunidas a plenitud las condiciones para adelantar el juicio de constitucionalidad, escenario en el cual podrá declararse inhibida para emitir un pronunciamiento de fondo.

1. En tales eventos, ha dicho la Corte que “un fallo inhibitorio, lejos de afectar la garantía de acceso a la administración justicia (CP art. 229), constituye una herramienta idónea para preservar el derecho político y fundamental que tienen los ciudadanos de interponer acciones públicas en defensa de la Constitución (CP arts. 40.6 y 241), al tiempo que evita que la presunción de constitucionalidad que acompaña al ordenamiento jurídico sea objeto de reproche a partir de argumentos que no suscitan una verdadera controversia constitucional. En estos casos, como se expuso en la sentencia C-1298 de 2001, lo procedente es ‘(...) adoptar una decisión inhibitoria que no impide que los textos acusados puedan ser nuevamente objeto de estudio a partir de una demanda que satisfaga cabalmente las exigencias de ley’.”<sup>59</sup>

1. Relevancia jurídica del precedente. De acuerdo con lo señalado en el acápite anterior, si bien se ha constatado que de las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004 no deriva una cosa juzgada que impida un análisis de fondo, no puede pasarse por alto que dichos pronunciamientos se erigen como un precedente relevante para el presente análisis.

1. Esto, pues se verifica la existencia de elementos análogos, relacionados con un posible gravamen a la propiedad inmueble, instrumentado a través de gravámenes sobre el patrimonio. En dichos fallos, esta corporación contrastó el artículo 317 constitucional con disposiciones legales análogas a la ahora analizada, por la incorporación de la propiedad inmueble a la base gravable de gravámenes sobre el patrimonio. En ambos casos, el resultado del análisis de la Corte Constitucional determinó que una base gravable así instituida por el legislador no infringe la reserva tributaria conferida por el constituyente a los municipios, al por recaer sobre instituciones jurídicas diferente. Así, las bases gravables analizadas recaían sobre el patrimonio como realidad jurídica distinguible de la propiedad inmueble, mientras que el artículo 317 constitucional solamente reserva en favor de los municipios aquellos gravámenes que recaigan directamente sobre esta última. Lo anterior implica que, desde un punto de vista sustantivo, la cuestión jurídica resuelta entonces y la que ocupa ahora a la Sala Plena guarden correspondencia y por ello lo decidido por la Corte

en las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004 constituya un precedente relevante para el análisis de constitucionalidad.

1. Es conveniente recordar que esta corporación ha definido el precedente como “aquel antecedente del conjunto de sentencias previas al caso que se habrá de resolver que por su pertinencia para la resolución de un problema jurídico constitucional, debe considerar necesariamente un juez o una autoridad determinada, al momento de dictar sentencia”<sup>60</sup>, y ha relevado que la función de dicha fuente del derecho está relacionada con “la tarea de garantizar la preservación de la coherencia judicial, de la estabilidad del derecho, de la seguridad jurídica, del principio de la confianza legítima y de otros valores, principios o derechos protegidos por la Constitución y ampliamente desarrollados por la jurisprudencia de esta Corte”<sup>61</sup>.

1. Es sabido que el precedente constitucional, puntualmente, está revestido de una fuerza preponderante “debido a que determina el contenido y alcance de la normatividad superior”<sup>62</sup> y tiene un carácter vinculante para todo operador jurídico<sup>63</sup>. De ahí que se esté obligado a respetar las reglas de decisión establecidas por la Corte en sus pronunciamientos salvo que se muestre la necesidad de introducir un cambio en la jurisprudencia. En otras palabras, la observancia del precedente se impone en ausencia de motivos contundentes para variar el criterio establecido o reconsiderar la interpretación previamente acogida.

1. Es importante tener en cuenta que “[l]a vinculación al precedente judicial (...) no significa, sin embargo, una inmutabilidad del derecho aplicable a partir de la interpretación fijada por la jurisprudencia”<sup>64</sup>. Así pues, si bien la Sala Plena cuenta con la facultad para revisar y, eventualmente, modificar su propio precedente –de conformidad con los artículos 23 del Decreto 2067 de 1991 y 34 del Decreto 2591 de 1991–, de ello no se sigue que tal atribución pueda desplegarse arbitrariamente, pues ello atentaría contra la consistencia y certidumbre del sistema jurídico. Es por esto que se ha exigido que “las modificaciones a la doctrina existente [deban] ser explícitas en la sentencia”<sup>65</sup> y resulte indispensable satisfacer una especial carga argumentativa para proceder a operar una modificación.

1. Sobre el particular, esta Corte ha reiterado que “un tribunal puede apartarse de un precedente cuando considere necesario hacerlo, pero en tal evento tiene la carga de argumentación, esto es, tiene que aportar las razones que justifican el apartamiento de las decisiones anteriores y la estructuración de una nueva respuesta al problema planteado. Además, para justificar un cambio jurisprudencial no basta que el tribunal considere que la interpretación actual es un poco mejor que la anterior, puesto que el precedente, por el solo hecho de serlo, goza ya de un plus, pues ha orientado el sistema jurídico de determinada manera. Por ello, para que un cambio jurisprudencial no sea arbitrario es necesario que el tribunal aporte razones que sean de un peso y una fuerza tales que, en el caso concreto, primen no sólo sobre los criterios que sirvieron de base a la decisión en el pasado sino, además, sobre las consideraciones de seguridad jurídica e igualdad que fundamentan el principio esencial del respeto del precedente en un Estado de derecho.”<sup>66</sup> Esta misma racionalidad se predica también de la demanda de inconstitucionalidad que, aunque no debe agotar las razones para operar el cambio de precedente, si debe aportar unos elementos razonables para motivar la competencia de la Corte para alterar sus reglas de decisión previamente establecidas.

1. Con esto en consideración, se explorará a continuación el contenido de las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004, que mediante la decantación de las razones de decisión, las sub-reglas del fallo y su resolución, permitirán apreciar cómo constituyen auténticos precedentes de cara al asunto bajo estudio.

1. La sentencia C-876 de 2002. La primera oportunidad en la que la jurisprudencia de esta Corte se ocupó de la relación entre un gravamen sobre el patrimonio líquido y el artículo 317 constitucional se dio ante el establecimiento, mediante decreto legislativo de desarrollo, de un impuesto denominado “[i]mpuesto para preservar la seguridad democrática”. Dicho tributo estaba encaminado “a atender los gastos del Presupuesto General de la Nación necesarios para preservar la Seguridad Democrática”, “proveer en forma inmediata de recursos a las Fuerzas Militares, de Policía y a las demás entidades del Estado que deben

intervenir en conjurar los actos que han perturbado el orden público e impedir que se extiendan sus efectos” y, con ello, conjurar el Estado de Conmoción Interior declarado mediante el Decreto 1837 del 11 de agosto de 2002<sup>67</sup>.

1. En el marco del mencionado estado de excepción, se dispuso la creación, por una sola vez<sup>68</sup>, de un impuesto destinado a gravar la posesión de un patrimonio líquido para el 31 de agosto de 2002<sup>69</sup>, de todos los declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios<sup>70</sup>, aplicando una tarifa del 1.2% a la base gravable<sup>71</sup>. De dicha base gravable no se podía excluir ni descontar valor alguno correspondiente a la propiedad inmueble<sup>72</sup>.

1. Debido a la naturaleza extraordinaria de la norma en la que se desarrolló el régimen del impuesto, el decreto legislativo fue sometido a un control automático e integral de parte de la Corte Constitucional, de acuerdo con lo establecido en el artículo 214.6 y el numeral 7 del artículo 241 superior. Durante el trámite, y con ocasión del espacio de intervención para impugnar o defender la constitucionalidad de las disposiciones, varios ciudadanos y organizaciones sugirieron a la Corte que el régimen sujeto a control desconocía el artículo 317 superior, pues dispone que solamente los municipios podrían gravar la propiedad inmueble. Destacaron que resultaba innegable que “el impuesto de patrimonio recae en forma directa y específica sobre los bienes del contribuyente, afirmación que sustentan citando la definición de patrimonio bruto contenida en el artículo 261 del Estatuto Tributario<sup>73</sup>”<sup>74</sup>. Explicaron que:

“[N]o existe diferencia entre el cobro directo que se realiza en el impuesto predial sobre un bien inmueble y el cobro que se realiza en el presente caso sobre los bienes que integran el patrimonio líquido del contribuyente. En una de las intervenciones aludidas se precisa al respecto que “En el caso del impuesto predial el cobro recae sobre una parte específica del patrimonio líquido, en tanto que en el impuesto creado mediante decreto legislativo 1838 de 2002, el cobro recae específicamente sobre la totalidad del patrimonio líquido incorporando nuevamente a los bienes inmuebles”<sup>75</sup>”<sup>76</sup>.

1. Los intervinientes propusieron como solución para la inconstitucionalidad que consideraban se presentaba por violación del artículo 317 superior el establecimiento de un mecanismo para la exclusión de la base gravable del tributo de la propiedad inmueble, a través del condicionamiento de las disposiciones relevantes. De otro lado, el Procurador General de la Nación defendió la idea de que las normas diseñadas por el Gobierno no afectaban dicho mandato constitucional, dado que lo gravado sería el patrimonio líquido del contribuyente y no su propiedad inmueble.

1. Al abordar el estudio de la cuestión relativa a la posible infracción del artículo 317 superior, la Corte Constitucional resaltó que la vigencia de dicha disposición constitucional no se afectaba por una situación de normalidad o anormalidad, y en el marco de esta última, por el hecho de que se hiciera uso de un mecanismo de excepción para el establecimiento del gravamen analizado. Resaltó, además, la cercana relación del artículo 317 con la protección de las competencias y recursos de las entidades territoriales, asociando su contenido a la protección dispensada en el artículo 362 constitucional –reconocida al mismo nivel de la protección de la propiedad de los particulares-, a los bienes y rentas tributarias y no tributarias y a los monopolios de las entidades territoriales. La Corte precisó, con relación al contenido del artículo 317 superior, lo siguiente:

“La norma establece tanto 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, como una salvaguarda para los municipios, cuyas rentas se derivan en buena parte del impuesto predial con el fin de reservar para ellos esta fuente de ingresos. Es por ello que solamente los municipios podrán gravar la propiedad inmueble.

Tal reserva, sin embargo, como lo ha señalado esta Corporación, está referida de manera exclusiva a la propiedad en cuanto ésta sea el objeto del gravamen, es decir, implica la prohibición para la Nación, para los departamentos y para las demás entidades territoriales de introducir tributos que recaigan de manera directa y específica sobre el bien inmueble del cual una persona sea propietaria<sup>77</sup>.

En este sentido debe afirmarse que no todo gravamen que pueda relacionarse de alguna manera con la propiedad inmueble se encuentra cobijado por esta reserva en favor de los municipios.

Al respecto cabe recordar lo expresado por la Corte en la Sentencia C-275/96 donde se explicó que dicho artículo no se aplicaba al gravamen sobre los rendimientos que obtenga el propietario por la valorización del inmueble, ni sobre los beneficios derivados de la venta o enajenación de aquél o sobre los actos jurídicos que se celebren en relación con el predio. En esa ocasión se señaló lo siguiente:

“(l)a propiedad no puede confundirse, como objeto de imposición, con los rendimientos que obtenga el propietario por la valorización del inmueble -pues la misma Constitución declara que ésta podrá ser gravada por entes distintos de los municipios-, ni tampoco con los derivados de la venta o enajenación de aquél, ni con los actos jurídicos que se celebren en relación con el predio. Por eso, el impuesto de valorización, el que recaiga sobre la utilidad por la enajenación del bien una vez transcurrido cierto lapso desde su adquisición, el de ganancias ocasionales dentro de las condiciones que fije el legislador, o el que tenga como hecho gravable la celebración de ciertos actos jurídicos respecto del bien, para mencionar tan solo algunas variables tributarias que aluden a inmuebles, no son tributos que recaigan sobre la propiedad raíz en sí misma, esto es, que impliquen para el contribuyente la obligación de pagar algo al Estado por el hecho de ser propietario de un bien de esa categoría.

Lo que se grava en los eventos que propone la demanda puede diferenciarse perfectamente de la propiedad aunque se relacione con ella. Así, en lo concerniente a valorización, el objeto de tributo es el incremento patrimonial y no la circunstancia de ser propietario; lo mismo acontece en los casos de utilidades, rentas y ganancias ocasionales producidas con motivo de la enajenación del bien, en los cuales se parte del supuesto de que el propietario ha dejado de serlo, percibiendo entonces un rendimiento susceptible de gravamen; y, de la misma manera, los actos jurídicos sobre inmuebles causan impuestos en cuanto tales, al punto que sólo se recaudan en el momento de otorgar la correspondiente Escritura Pública o de efectuar el registro.

Lo dicho significa que la Constitución no prohíbe que tales impuestos sean consagrados por

entidades distintas de los municipios y, por tanto, las normas legales que los contemplan para la Nación o para los departamentos, como sucede con las acusadas, no son por ello inconstitucionales”.

Por lo demás cabe precisar que ni la Constitución ni la ley impiden que los bienes inmuebles, como elementos del patrimonio, sirvan como parámetro o referente para la determinación de la renta de los contribuyentes. Así lo señaló la Corporación en sucesivas sentencias en las que se analizó la supuesta vulneración del artículo 317 constitucional en materia de renta presuntiva<sup>78</sup>. En efecto, en estas decisiones la Corporación hizo énfasis en que no se debe confundir la base gravable en el impuesto sobre la renta, ni siquiera en el caso en el que ésta se liquide con base en el patrimonio, con los conceptos de patrimonio y de componentes inmobiliarios del mismo, por lo que no puede sostenerse que el impuesto de renta, recaiga directamente sobre la propiedad raíz<sup>79</sup>”.

1. Más adelante, con base en las reflexiones hechas por la Corte para diferenciar el fenómeno de la propiedad inmueble respecto de la renta derivada de ella, se intentó distinguir el patrimonio líquido de la propiedad inmueble y el gravamen patrimonial del derivado del impuesto predial. La Corte subrayó que “el patrimonio se define como una universalidad jurídica, conformada por un conjunto de bienes y derechos susceptibles de valoración económica<sup>80</sup>”<sup>81</sup>, que comprende tanto el activo como el pasivo del contribuyente. Asimismo, tomó en cuenta las precisiones que sobre el concepto establece el derecho tributario y resaltó que el patrimonio comprende todos los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el contribuyente, dentro de los que se incluyen los derechos reales sobre inmuebles ubicados en el territorio nacional. Asimismo, que “el patrimonio líquido, se obtiene de restarle al patrimonio bruto las deudas a la misma fecha a cargo del sujeto pasivo del gravamen”<sup>82</sup>.

1. Sobre el impuesto predial indicó que se trata de un gravamen real, constituido a favor del municipio en el que se ubica el inmueble, y “se funda en la ocupación que hace el bien del espacio en el municipio al cual se paga el tributo”<sup>83</sup>. Se buscó diferenciar el impuesto predial de un gravamen sobre el patrimonio destacando el carácter personal del segundo y porque la

inclusión de los inmuebles en el patrimonio gravable se haría “porque están en capacidad de generar un aprovechamiento económico para su propietario”<sup>84</sup>. Se profundizó en la diferenciación indicando:

“La obligación tributaria en uno y otro caso tiene pues una naturaleza y una causa diferente que no puede confundirse. Así:

a) El sujeto pasivo del impuesto predial es indeterminado (propietario pleno, poseedor, usufructuario, nudo propietario etc., quien pague el impuesto no puede alegar pago de lo no debido), mientras que el contribuyente del impuesto de patrimonio es determinado, porque aquel que figure inscrito como titular de derechos reales sobre el inmueble, en el folio de matrícula inmobiliaria correspondiente, debe incluir el valor del bien en su patrimonio fiscal.

b) La base gravable del impuesto predial no admite deducciones, en tanto que los pasivos admitidos por el Estatuto Tributario pueden reducir la base gravable del impuesto patrimonial, porque recae no sobre el bien sino sobre la universalidad jurídica.

c) El impuesto predial se funda en la ocupación que del espacio público hace el bien, mientras que los inmuebles integran el patrimonio fiscal, porque están en capacidad de generar aprovechamiento económico, que se presume, pero puede ser desvirtuado.

d) El sujeto pasivo en el impuesto predial no está obligado a responder por un impuesto que supere el valor del bien, incluidas sanciones. En tanto que el sujeto pasivo del impuesto patrimonial puede ser acreedor de sumas que superen los bienes que conforman su haber patrimonial. De manera que la acreencia a cargo del inmueble puede ser satisfecha con el abandono del bien, en tanto que si con la dejación de los bienes no se solventa la deuda por concepto de impuesto patrimonial el deudor no queda liberado de su obligación”<sup>85</sup>.

1. Con base en las anteriores consideraciones, se determinó que la prohibición contenida en el artículo 317 superior solamente se refiere a aquellos casos en que se pretenda establecer tributos que recaigan de manera directa y específica sobre el bien inmueble del cual una

persona sea propietaria, por entidades diferentes a los municipios. Esta situación no ocurriría en el caso del impuesto para preservar la seguridad democrática, pues el hecho generador sería el patrimonio como universalidad jurídica, concepto diferenciable de los bienes que lo componen. Así, la relación del tributo con la propiedad sería solo mediata y, por ello, no cubierta por la garantía impositiva en favor de los municipios.

1. Para cerrar el análisis de la alegada vulneración del artículo 317 superior, se precisó:

“[A]unque en la Sentencia C-711 de 2001 esta Corporación señaló que “en el caso de que el Congreso llegare a restablecer el impuesto nacional de patrimonio sobre la propiedad inmueble de todos los propietarios del territorio nacional, en la práctica se estaría configurando una violación del artículo 317 de la Carta (...)”<sup>86</sup>, dicha afirmación, que no sobra aclarar constituye un obiter dictum frente a la ratio decidendi de esa sentencia, no contradice lo expresado en el presente caso por la Corte. En efecto cabe recordar que el Decreto 1838 de 2002 no está creando un impuesto nacional de patrimonio sobre la propiedad inmueble, sino que la base gravable del mismo está constituida por el patrimonio líquido de los sujetos pasivos a 31 de agosto de 2002, patrimonio líquido en el que solo de manera indirecta la propiedad inmueble es tomada como referente, como uno de los elementos que pueden componer el patrimonio bruto del contribuyente, patrimonio bruto al que habrá que restarle el monto de las deudas a cargo del mismo, vigentes en esa fecha para obtener el patrimonio líquido que es sobre el que recae el cobro del impuesto”<sup>87</sup>.

1. En conclusión, se descartó la inconstitucionalidad de las disposiciones del Decreto 1838 de 2002 por causa de su incompatibilidad con los contenidos del artículo 317 superior, argumentando la distinción entre lo gravado por el impuesto para preservar la seguridad democrática y una imposición sobre la propiedad inmueble, esta última reservada a los municipios.

1. La sentencia C-990 de 2004. En la sentencia C-990 de 2004 se estudió una demanda

contra los artículos 17 (parcial), 38 y 39 de la Ley 863 de 2003<sup>88</sup>. En lo relevante para este caso, el ciudadano demandante atacó específicamente el aparte del artículo 17 en el que se definía la base gravable del impuesto al patrimonio, determinada mediante la modificación del Capítulo V del Título II del Libro Primero del Estatuto Tributario. El aparte demandado disponía:

“Artículo 295. Base gravable. La base imponible del Impuesto al Patrimonio está constituida por el valor del patrimonio líquido del contribuyente poseído el 1º de enero de cada año gravable, determinado conforme lo previsto en el Título II del Libro I del Estatuto Tributario, excluyendo el valor patrimonial neto de las acciones o aportes poseídos en sociedades nacionales, así como los primeros doscientos millones de pesos (\$200.000.000) (valor año base 2003) del valor de la casa o apartamento de habitación”.

1. En el cargo que ahora interesa se argumentó que la disposición acusada no excluía de la base gravable del impuesto al patrimonio la totalidad de la propiedad inmueble, pues solo se contemplaba para parte del valor de la casa o apartamento de habitación<sup>89</sup>. Se sostuvo en la demanda que la propiedad inmueble constituiría, total o parcialmente, la base gravable de un tributo nacional, lo que supondría la infracción por parte del Legislador del artículo 317 C.P., y que la Corte Constitucional había desconocido la interpretación que sobre la norma constitucional había hecho en la sentencia C-711 de 2001, en la que se indicó:

“[E]n el caso de que el Congreso llegare a restablecer el impuesto nacional de patrimonio sobre la propiedad inmueble<sup>90</sup> de todos los propietarios del territorio nacional, en la práctica se estaría configurando una violación del artículo 317 de la Carta, que no del principio de equidad”.

1. Más aún le resultaba evidente a la parte demandante que con el impuesto al patrimonio la propiedad inmueble se vería afectada en forma directa sobre su valor neto, desconociendo en mandato constitucional. Explicó que dicho efecto resultaba aún más claro para el caso de contribuyentes que no tuvieran deudas sobre la propiedad inmueble, ya que el impuesto recaería en forma directa sobre el valor bruto del bien.

1. La Corte Constitucional asumió el conocimiento del cargo descrito y, en primera instancia, descartó la existencia de una cosa juzgada constitucional derivada de la sentencia C-876 de 2002. Resaltó que entre las disposiciones analizadas de la Ley 863 de 2003 y las del Decreto Legislativo 1838 de 2002 faltaban elementos como la identidad de las normas objeto de control y la equivalencia del contexto en el que se desarrollen. Se explicó que el tipo de norma en la que se insertaban las disposiciones analizadas, un decreto legislativo de un lado y una ley ordinaria del otro, resultaban indicativas de un contexto normativo diverso. También, que se apreciaba que la configuración de la base gravable en uno y otro tributo era diferente, y con ello, la identidad de contenidos descartada.

1. A pesar de lo anterior, se señaló que “las mismas consideraciones que se expusieron en la Sentencia C-876 de 2002 para declarar la exequibilidad de los artículos 4 y 5 del Decreto 1338 (sic) de 2002 frente al cargo por la supuesta vulneración del artículo 317 superior, deb[ía]n ser reiteradas por la Corte en relación con la acusación formulada por la misma razón en este proceso contra el artículo 17 de la Ley 863 de 2003<sup>91</sup>”. Así, se replicaron varias de las consideraciones de dicha providencia y se agregó:

\* En este sentido debe afirmarse que no todo gravamen que pueda relacionarse de alguna manera con la propiedad inmueble se encuentra cobijado por esta reserva en favor de los municipios. En este sentido, ni la Constitución ni la ley impiden que los bienes inmuebles, como elementos del patrimonio, sirvan como parámetro o referente para la determinación de la renta de los contribuyentes.

\* La Corte ha defendido esta posición en sentencias en las que se analizó la supuesta vulneración del artículo 317 constitucional en materia de renta presuntiva<sup>93</sup>, haciendo énfasis en que no se debe confundir la base gravable en el impuesto sobre la renta con los conceptos de patrimonio y de componentes inmobiliarios del mismo. Se concluyó que “no puede sostenerse que el impuesto de renta, recaiga directamente sobre la propiedad raíz”<sup>94</sup>.

\* La exclusión de la base gravable del impuesto al patrimonio de los primeros doscientos millones de pesos de la casa o apartamento de habitación es importante “dada la existencia precisamente de otros gravámenes que si recaen directamente sobre la propiedad inmueble y en función del principio de equidad (art 363 C.P.) y del derecho reconocido a todos los colombianos a una vivienda digna (art. 51 C.P.)”<sup>95</sup>.

\* Se aclaró que la posición expresada por esta corporación en la sentencia C-711 de 2001 según la cual “en el caso de que el Congreso llegare a restablecer el impuesto nacional de patrimonio sobre la propiedad inmueble de todos los propietarios del territorio nacional, en la práctica se estaría configurando una violación del artículo 317 de la Carta (...)”<sup>96</sup> no implicaría contradicción con lo decidido en la sentencia C-990 de 2004. Se dijo que el artículo 17 de la Ley 863 de 2003 no está creando un impuesto nacional de patrimonio sobre la propiedad inmueble, pues solo afecta de manera mediata la propiedad inmueble, al tenerla como componente del patrimonio bruto del contribuyente.

1. Finalmente, se decidió “[d]eclarar EXEQUIBLE por el cargo analizado -la supuesta vulneración del artículo 317 superior- el artículo 295 del Estatuto Tributario tal como quedó modificado por el artículo 17 de la Ley 863 de 2003 ‘por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas’”<sup>97</sup>.

La aptitud de la demanda bajo el número de radicación D-14465, resulta insuficiente para acreditar un cambio de precedente

1. En el presente caso, la ciudadana Sandra Janeth Sarmiento Mojica alegó en su acción pública de inconstitucionalidad que la base gravable establecida en el artículo 45 de la Ley 2010 de 2019 vulnera lo establecido en el artículo 317 constitucional, pues implica gravar mediante un impuesto nacional el fenómeno de la propiedad inmueble. En su opinión, el patrimonio líquido que constituiría la base gravable del impuesto al patrimonio incluye, dentro de sus componentes fundamentales, a los bienes inmuebles y, por ello, permite una imposición de carácter nacional, invadiendo con ello un factor tributario reservado para los

municipios.

1. A pesar de que el cargo formulado cumple algunos de los requisitos mínimos en materia de carga argumental, al encaminarse a la modificación del precedente constitucional establecido en las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004, no satisface el mínimo de suficiencia. En efecto, no se aporta a la Corte al menos una justificación razonable para proceder a la modificación de su precedente vinculante. Veamos:

1. El cargo planteado por la ciudadana Sarmiento Mojica se aprecia claro pues sin dificultad se infiere que el cuestionamiento se contrae a censurar la falta de exclusión de la propiedad inmueble de la base gravable de un impuesto sobre el patrimonio, pues ello desconocería la reserva tributaria establecida en favor de los municipios respecto de los gravámenes sobre la propiedad inmueble. Esta formulación indica un doble propósito en la construcción de la demanda: (i) de un lado, pretende mostrar una eventual oposición entre la base gravable establecida en el artículo 45 de la Ley 2010 de 2019 y el artículo 317 constitucional; de otro (ii) conseguir un cambio del precedente establecido respecto de la compatibilidad de las bases gravables de impuestos sobre el patrimonio que incluyen bienes inmuebles, y la reserva de gravámenes sobre la propiedad inmueble en favor de los municipios.

1. Desde esta doble perspectiva, el cargo se presenta cierto, pues la censura plantea no solo la presunta oposición entre la norma legal y el artículo 317 superior, sino que cuestiona la distinción radical entre el concepto de patrimonio y propiedad inmueble, manifestando que esta última está comprendida en el primero. Así, atacó la base del precedente de la Corte en estos asuntos, al resaltar que “el impuesto al patrimonio [...] es violatorio del artículo 317 de la Constitución en la medida en que [...] grava el conjunto de los bienes, derechos y acciones de las personas naturales y las sociedades (sic) ilíquidas, sin excluir los inmuebles bajo el nombre de patrimonio. Dentro de esos bienes gravados que hacen parte del patrimonio se encuentra “la propiedad inmueble” que por mandato constitucional se sustrae de la posibilidad de que el Congreso los (sic) grave mediante ley en beneficio de la Nación”<sup>98</sup>. El

cargo también resulta pertinente, en la medida en que el reparo contenido en el libelo se funda en la confrontación de una norma legal con un precepto de la Carta Política, planteando también una posición alternativa a la del precedente vigente para la incongruencia identificada. Asimismo, es específico, toda vez que los argumentos presentados se orientan a sustentar de qué forma concreta se produciría la supuesta infracción constitucional denunciada.

1. No obstante, a partir de las consideraciones expuestas en precedencia, la Sala estima que la censura adolece de falta de suficiencia pues, a pesar de que sugiere una alternativa de inexecutableidad de disposiciones que permiten la inclusión de un componente inmobiliario en las bases gravables de impuestos sobre el patrimonio a partir de una lectura diferente de la reserva constitucional del artículo 317 superior, no ofreció a la Corte una justificación razonable para abandonar la posición antes adoptada para resolver este tipo de asuntos.

1. Conforme a lo constatado líneas arriba, resulta claro que las cuestiones jurídicas analizadas por esta Corte en las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004 constituyen precedentes relevantes en el análisis de constitucionalidad del artículo 45 de la Ley 2010 de 2019. Lo anterior, obliga a la comprobación de circunstancias que permitan realizar el cambio de precedente por parte del demandante. Entre ellas se identifican, en la jurisprudencia, las siguientes: “(i) la reforma del parámetro normativo constitucional cuya interpretación dio lugar al precedente; (ii) la comprobación acerca de la irrazonabilidad, inconstitucionalidad o manifiesta injusticia del arreglo jurisprudencial vigente al vulnerar principios y valores nodales para el Estado Constitucional; o (iii) la modificación radical y sistemática de la comprensión de una norma dentro del ordenamiento, categoría usualmente incorporada al concepto de derecho viviente”<sup>99</sup>. En este sentido, cuando mediante la demanda se pretende efectuar un cambio de precedente se debe cumplir una estricta carga argumental consistente principalmente en “(i) hacer explícitas las razones por las cuales [procede apartarse] de la jurisprudencia en vigor sobre la materia objeto de escrutinio judicial; y (ii) demostrar suficientemente que la interpretación alternativa que se ofrece desarrolla de mejor manera los derechos, principios y valores constitucionales”<sup>100</sup> (negrilla

fuera del texto original).

1. Bajo el prisma de estos elementos jurisprudenciales, y teniendo en cuenta que la demanda apuntó especialmente a que la Corte cambiara su precedente vinculante, establecido en las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004, resulta claro que la actora no cumplió con ninguno de los dos requisitos mínimos antes descritos. En efecto, a la vez que no indicó siquiera la existencia o alcance de los precedentes vinculantes, la demandante no aportó razones sustantivas y suficientes<sup>101</sup>, encaminadas a demostrar que el precedente adolece de errores que deban ser corregidos, o razones que muestren la necesidad de alterarlo para asegurar la supremacía constitucional. Tampoco evidenció que el arreglo jurisprudencial existente se muestre inaceptable<sup>102</sup>, o acreditó que otra solución al conflicto planteado entre las normas que definen las bases gravables de impuestos sobre el patrimonio y el artículo 317 resultasen más convenientes para desarrollar algún principio, valor o derecho constitucional. Así, la promotora de la acción se limitó a plantear su posición alternativa –en la que el resultado de la confrontación entre norma legal y constitucional daría lugar a declarar la inconstitucionalidad de la base gravable-, pero no a mostrar por qué ella debería ser preferida respecto de la solución que en esta materia ya se ha decantado en la jurisprudencia. Por ello, la demanda no satisfizo el requisito de suficiencia de la carga argumentativa, pues no expuso al menos mínimamente por qué se requería dar paso a un cambio jurisprudencial.

1. Conviene indicar que, aunque es a la Sala Plena de esta Corte a quien le corresponde materializar un cambio de precedente, quien impugna la constitucionalidad está en el deber de activar dicha competencia, mediante la adecuada estructuración del concepto de la violación, manifestando razonablemente los motivos para el cambio de jurisprudencia. A este respecto, conviene resaltar el principio de inercia, postulado de la teoría contemporánea de la argumentación jurídica<sup>103</sup> que apunta a imponer un mínimo de carga motivacional para proceder al cambio de un precedente:

“[e]l principio de inercia dice que una idea que haya sido aceptada una vez, no puede rechazarse sin un motivo suficiente. Por ello, tiene el carácter de una regla de carga de la

argumentación: la apelación a una praxis existente no requiere ninguna justificación, «solo el cambio exige justificación». Este principio constituye, según Perelman, «el fundamento de la estabilidad de nuestra vida intelectual y social». Sirve de base a la apelación al precedente y a las normas aceptadas en la ética y en la jurisprudencia. Esto no significa «que todo lo que hay debe permanecer invariable». Simplemente enuncia que es irrazonable abandonar sin motivo una idea aceptada hasta entonces. Quien duda o critica debe dar una razón para su duda o crítica” 104 (subrayas fuera del texto original).

1. Con base en esta consideración, la exigencia de respeto al precedente admite la posibilidad de que un ciudadano solicite a la Corte separarse del mismo, pero asumiendo, en tal caso, la carga de la argumentación para justificar el apartamiento<sup>105</sup><sup>106</sup>. Así, de acuerdo con la teoría que rige el principio de inercia y que se corresponde con la postura decantada por la Corte en torno a la motivación necesaria para el cambio de precedente, sin la debida fundamentación no hay cabida para poner en entredicho el balance constitucional aceptado y reiterado en la jurisprudencia.

1. En definitiva, la posibilidad de cambio de precedente se activará cuando se justifique por parte del ciudadano accionante una alteración de la posición de la Corte Constitucional frente a un determinado asunto, sobre el cual se haya consolidado una regla jurisprudencial obligatoria. Por ello, la demanda de inconstitucionalidad que pretenda un cambio de precedente vinculante supone, necesariamente la identificación del precedente vinculante por parte del accionante, así como una argumentación razonable en torno a la necesidad de su modificación (ver, supra, num. 81). Solo atendiendo estos criterios tendrá la Corte la suficiente carga argumentativa para determinar si el cambio jurisprudencial procede o no.

1. Como se mostró anteriormente, en el presente caso dicha carga mínima se omitió. No solo dejó la demandante de identificar y referirse al precedente vinculante consolidado en las

sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004, sino que no expuso razón alguna para justificar la necesidad de variar el criterio jurisprudencial en torno a la compatibilidad de las disposiciones de rango legal que definen las bases gravables de impuestos sobre el patrimonio que incluyen la propiedad inmueble y la reserva tributaria establecida en el primer inciso del artículo 317 constitucional.

1. En vista de lo anterior, resulta forzoso concluir que la demanda instaurada por la ciudadana Sandra Janeth Sarmiento Mojica contra el artículo 45 de la Ley 2010 de 2019 no cumple el requisito de suficiencia en tanto condición de aptitud sustantiva, habida cuenta de que –valga insistir– no ofrece a la Corte (i) una identificación del precedente vinculante a ser modificado para poder acceder a la pretensión de inexecutable de la norma censurada, ni (ii) una carga argumentativa mínima acerca de la necesidad de modificar dicho precedente obligatorio. En ausencia de estos ingredientes, la Corte no cuenta con los mínimos elementos para reconsiderar el precedente vinculante vigente. En este sentido, la demanda no consiguió suscitar una duda mínima acerca de la constitucionalidad de la disposición acusada por no exponer la necesidad de un cambio del precedente aplicable para el análisis de la censura.

1. Ante el escenario descrito, este Tribunal constitucional se ve compelido a inhibirse de emitir un pronunciamiento de fondo.

#### A. SÍNTESIS DE LA DECISIÓN

1. En el asunto bajo examen, la ciudadana demandante cuestionó 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”, con

fundamento un cargo, por violación de la reserva constitucional establecida en el artículo 317 superior, según el cual “[s]ólo los municipios podrán gravar la propiedad inmueble”.

1. Argumentó que la disposición acusada, que establece la base gravable del impuesto extraordinario al patrimonio creado mediante la reforma de la Ley 2010 de 2019, vulneraba la reserva constitucional establecida en favor de los municipios pues un impuesto nacional terminaba por gravar la propiedad inmueble. Explicó que el patrimonio gravado comprendía dentro de sus componentes a los bienes inmuebles del contribuyente y solo permitía excluir el apartamento o casa de habitación, cuando en realidad debían excluirse todos los inmuebles de su propiedad, sin importar su valor o naturaleza, para no infringir la regla del artículo 317 constitucional y asegurar que solo los municipios realizaran una imposición sobre dicho tipo de bienes.

1. Antes de emprender el estudio de fondo de la demanda, la Sala Plena analizó las siguientes cuestiones previas fundamentales: (i) el impacto de la pérdida de vigencia de las disposiciones demandadas por agotamiento de su finalidad normativa y la aplicabilidad del principio de perpetuatio jurisdictionis; (ii) la posible existencia de una cosa juzgada, derivada de las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004; y, (iii) la aptitud sustantiva de la demanda.

1. Respecto de lo primero, se verificó que aunque la disposición demandada ya había cumplido su finalidad –al referirse a un impuesto destinado a aplicarse en 2020 y 2021–, la demanda fue presentada y admitida antes de la culminación del año 2021 y se refirió a una regulación de carácter temporal. Por ello que se cumplían los requisitos exigidos en la jurisprudencia para la aplicación del principio de perpetuatio jurisdictionis, a modo de garantizar el derecho de acceso a la justicia de la demandante y asegurar la supremacía constitucional, por lo que la Corte mantenía su competencia para pronunciarse de fondo sobre la demanda.

1. En segundo lugar, se descartó que las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004 proyectaran un efecto de cosa juzgada material en sentido lato sobre el asunto analizado, pues ni las normas objeto de control en aquellos casos resultaban idénticas a la base gravable determinada por el artículo 45 de la Ley 2010 de 2019, ni se verificaba una identidad en el contexto normativo en el que se insertaban. Así, cada sentencia se refirió a un gravamen extraordinario sobre el patrimonio distinto, diseñado para un periodo determinado y con una regulación particular, que impedían una equiparación.

1. Como tercera medida, se analizaron los requisitos de claridad, certeza, especificidad, pertinencia y suficiencia desarrollados por la jurisprudencia como condición para la correcta estructuración de un cargo de inconstitucionalidad, y paralelamente se recabó en la relevancia jurídica del precedente. Llegado este punto, 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 principalmente apuntaba a que la Corte cambiara su precedente vinculante, establecido en las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 200. De acuerdo con el mismo, normas análogas a la demandada –que regulaban las bases 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.

1. 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 la identificación del precedente vinculante a ser modificado, así como una argumentación razonable en torno a la necesidad de su modificación. Esto se concreta (i) haciendo explícitas las razones por las cuales procede apartarse del precedente vinculante sobre la materia objeto de escrutinio judicial; y (ii) demostrando suficientemente que la interpretación alternativa que se ofrece desarrolla de mejor manera los derechos, principios y

valores constitucionales presuntamente afectados por la norma demandada.

1. En el presente caso, ninguno de estos 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 razón alguna para justificar la necesidad de que la Corte variara su criterio en torno a la compatibilidad de las disposiciones de rango legal que definen las bases gravables de impuestos sobre el patrimonio que incluyen propiedad inmueble y la reserva tributaria establecida en el primer inciso del artículo 317 constitucional. En virtud de ello, se concluyó que la demanda no resultaba suficiente, pues no ofrecía a la Corte los mínimos elementos para emprender un juicio para emprender el cambio del precedente vinculante vigente. En consecuencia, se procederá a declarar la inhibición de la Sala Plena, para entrar al fondo del presente asunto.

## I. DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, la Sala Plena de la Corte Constitucional de la República de Colombia, administrando justicia en nombre del Pueblo, y por mandato de la Constitución,

### RESUELVE

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”.

Notifíquese, publíquese y cúmplase.

CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Presidenta

NATALIA ÁNGEL CABO

Magistrada

DIANA FAJARDO RIVERA

Magistrada

JORGE ENRIQUE IBÁÑEZ NAJAR

Magistrado

Ausente con permiso

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

Magistrado

Con aclaración de voto

ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO

Magistrado

PAOLA ANDREA MENESES MOSQUERA

Magistrada

HERNÁN CORREA CARDOZO

Magistrado (E)

JOSE FERNANDO REYES CUARTAS

Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria General

## ACLARACIÓN DE VOTO DEL MAGISTRADO

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

A LA SENTENCIA C-257/22

Referencia: Expediente D-14465

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 45 de la Ley 2010 de 2019, “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”.

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

A pesar de encontrarme de acuerdo con la decisión inhibitoria adoptada por la Sala Plena, considero conveniente y necesario aclarar mi voto frente a la sentencia C-257 de 2022, con el fin de precisar ciertas consideraciones de dicha sentencia y sentar algunas bases de análisis que podrían resultar fundamentales para el análisis de constitucionalidad relativo a imposiciones sobre el patrimonio. Así las cosas, y si bien la argumentación y características propias de la demanda analizada por la Corte en esta oportunidad obligaban a proferir una sentencia inhibitoria, las normas sometidas a estudio y algunas de las preocupaciones planteadas de manera insuficiente en la demanda permiten la formulación de la presente aclaración, que sugiere la incongruencia entre el diseño la base gravable del impuesto al patrimonio de la Ley 2010 de 2019 y el verdadero contenido del artículo 317 de la Constitución. A continuación, se presentan los argumentos que sustentan esta posición.

1. En el presente caso, la demandante planteó un cargo de inconstitucionalidad en el que sostenía que la base gravable establecida en el artículo 45 de la Ley 2010 de 2019 contradecía lo establecido en el artículo 317 constitucional. Explicó que el impuesto al patrimonio, al incluir dentro de los componentes de su base gravable a los bienes inmuebles del contribuyente –con exclusión de la casa o apartamento de habitación, en un valor hasta las 13.500 UVT, únicamente-, implicaba el ejercicio de imposición tributaria nacional sobre

dicho tipo de bienes, lo que implicaba abierta contradicción con la reserva constitucional en favor de los municipios para gravarlos. La demandante advirtió sobre dicha incompatibilidad de la ley con la norma superior y sugirió una solución para la misma, consistente en excluir del impuesto nacional al patrimonio cualquier componente de la propiedad inmueble. Con ello, sostenía la demandante, se aseguraría que aquel tributo nacional solamente afectara bienes y derechos, indicativos de capacidad contributiva, que fueran susceptibles de imposición por parte de la Nación. Sobre esto, destacó una adecuada orientación del Legislador de excluir de la base gravable de parte del valor de la casa o apartamento de habitación del contribuyente, pero advirtió que tal medida resultaba, a todas luces, insuficiente para restablecer la constitucionalidad de la disposición censurada.

1. El acertado planteamiento de la demandante, desafortunadamente, no reparó en el hecho de que, respecto de disposiciones similares, esta Corte ya se había pronunciado anteriormente, por lo que existía un precedente que nunca fue controvertido en su censura. De esto da cuenta el hecho de que la mayoría de los intervinientes en el trámite de constitucionalidad buscaron defender la constitucionalidad de la disposición demandada, retomando al pie de la letra el silogismo en el que se basó la Corte para, en ocasiones antecedentes, eludir la evidente contradicción que existe entre la imposición patrimonial y la reserva en favor de los municipios del gravamen sobre la propiedad inmueble. Así, insistieron en que el impuesto al patrimonio se aplica al patrimonio líquido del contribuyente y que, a pesar de que este comprende la propiedad inmueble dentro de sus componentes, como tal categoría corresponde a un concepto jurídico diferenciado e independiente, se evita la reserva constitucional para los municipios y se elude la contradicción con la disposición constitucional. Incluso, algunos intervinientes sugirieron la existencia de una cosa juzgada constitucional derivada de las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004.

1. Sin desconocer la existencia de un precedente -y no de una cosa juzgada constitucional-, a continuación, propongo algunos elementos que acreditan la necesidad de modificarlo, con el fin de que se realice el mandato de supremacía constitucional. Así, es indispensable avanzar de una distinción formalista, basada en una distinción terminológica eminentemente jurídica,

hacia una comprensión realmente constitucional del asunto, que tenga en cuenta tanto la relación material y económica entre el patrimonio y la propiedad inmueble -que suponen una coincidencia entre ellos en la indicación de una capacidad contributiva-, como la finalidad fundamental de la reserva, relacionada con dotar a los municipios de recursos suficientes para hacer realidad un verdadero escenario de descentralización.

I. La necesidad de que la Corte cambie el precedente de las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004. La inclusión de bienes inmuebles en la base gravable de impuestos nacionales que gravan el patrimonio líquido desconoce la reserva constitucional del artículo 317 superior y afecta la autonomía territorial reconocida en el artículo 287 constitucional.

1. Se ha reconocido que el precedente de las altas cortes, a la par de ser reconocido como “fuente formal de derecho para los operadores jurídicos”<sup>107</sup>, debe atenderse a fin de asegurar la igualdad ante la ley, la seguridad jurídica, el debido proceso y la confianza legítima; esto, pues funciona como garantía de razonabilidad y predictibilidad del sistema jurídico<sup>108</sup>. Por ello, se ha señalado que, aunque un cambio de precedente es posible -pues no reconocer dicha eventualidad implicaría la petrificación de una fuente de derecho-, su modificación tampoco puede ser ligera o injustificada. Por ello se ha requerido “la comprobación de circunstancias extremas y excepcionales que permitan realizar ese cambio, entre ellas (i) la reforma del parámetro normativo constitucional cuya interpretación dio lugar al precedente; (ii) la comprobación acerca de la irrazonabilidad, inconstitucionalidad o manifiesta injusticia del arreglo jurisprudencial vigente al vulnerar principios y valores nodales para el Estado Constitucional; o (iii) la modificación radical y sistemática de la comprensión de una norma dentro del ordenamiento, categoría usualmente incorporada al concepto de derecho viviente”<sup>109</sup> (subrayas fuera del texto original). En este sentido, la argumentación adecuada para el cambio de un precedente de la Corte Constitucional debe “demostrar suficientemente que la interpretación alternativa que se ofrece desarrolla de mejor manera los derechos, principios y valores constitucionales”<sup>110</sup>.

1. Ahora bien, a la luz de estos elementos jurisprudenciales, considero que la posición que ha desarrollado la Corte Constitucional en las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004 acerca de la compatibilidad de gravámenes al patrimonio líquido con lo prescrito en el artículo 317 constitucional, debe ser cambiada. Esto, pues es posible comprobar que el arreglo jurisprudencial vigente desde hace casi 20 años supone un riesgo para los principios constitucionales y la supremacía de la Carta Política, en tanto: (i) afecta el modelo de autonomía territorial defendido en la Constitución de 1991 – principio y valor nodal para el Estado colombiano que supone una restricción para la Nación de gravar la propiedad que se ejerce sobre bienes inmuebles-, y (ii) genera un escenario de doble imposición que no consulta la capacidad contributiva del sujeto obligado, precipitando con ello al sistema tributario a un esquema injusto e inequitativo.

A. Los antecedentes en la Asamblea Constituyente del artículo 317 y la asignación de los gravámenes sobre la propiedad inmueble a los municipios como mecanismo para asegurar su autonomía

1. Al revisar los antecedentes históricos del artículo 317 de la Constitución, se aprecia que dicha norma tuvo origen en algunas de las causas abanderadas por los Constituyentes, relacionadas con fortalecer la autonomía y capacidad de las entidades territoriales<sup>111</sup>, realizar la función social de la propiedad<sup>112</sup> y proteger el medio ambiente<sup>113</sup>. En dicho ejercicio, el Constituyente determinó que el municipio, como unidad fundamental de la organización territorial, jugaría un papel central en la vida del Estado<sup>114</sup> y asignó tareas correspondientes a ese rol fundamental. El abandono del esquema centralista de la Constitución de 1886 requería, sin embargo, que las entidades territoriales que cobraban protagonismo tuvieran asegurados y garantizados los medios para ejecutar cabalmente su nuevo papel en la configuración estatal, evitando un retorno al esquema anterior. Esto se concretó mediante la provisión de recursos adecuados y suficientes, que no estuvieran atados a la voluntad de la centralidad. El elevar a norma constitucional la fuente y destinación de recursos, como ocurre respecto de los gravámenes sobre la propiedad inmueble, sirvió entonces como una medida esencial para la concreción de una autonomía

efectiva.

1. Así, el iter legislativo del artículo 317 evidencia que, inicialmente, en el Proyecto de Acto Reformatorio de la Constitución Política de Colombia No. 1, liderado por el delegatario Jesús Pérez González Rubio, planteó la importancia de “dejar a los municipios el manejo de su propia vida local y de su plan de desarrollo”<sup>115</sup>, con el fin de promover la eficiencia y facilitar el progreso colectivo a través de la autonomía fiscal<sup>116</sup>. En ese sentido, se propuso adicionar el artículo 43 de la Constitución anterior, en el sentido de incluir que “el impuesto predial será progresivo, dentro de los límites que establezca la Ley y los consejos determinarán la escala respectiva”<sup>117</sup>.

1. Posteriormente, el Proyecto de Acto Reformatorio de la Constitución Política de Colombia No. 60 intensificó la autonomía financiera concedida a los entes territoriales, proponiendo en su artículo 2° que estos fuesen autónomos “para adoptar los impuestos y contribuciones que les asigne el Estatuto General de Organización Territorial”<sup>118</sup>, poniendo un límite a las competencias de la Ley y de la Nación en ese ámbito<sup>119</sup>. En lo sucesivo, surgieron propuestas relacionadas con incluir el recaudo del impuesto predial en el listado de recursos propios de los municipios, dentro de la distribución territorial de los dineros fiscales<sup>120</sup>. Posteriormente ello fue ampliado para determinar que todos los impuestos que graven la propiedad inmueble serían ingresos del municipio<sup>121</sup>. Así, en un momento ulterior del debate se mencionaron dentro de las competencias del nivel territorial municipal la fijación de los impuestos predial, industria y comercio, plusvalía, circulación y tránsito, entre otros<sup>122</sup>.

1. Al respecto, el Constituyente Antonio Galán Sarmiento argumentó la importancia de respaldar “el proceso irreversible de descentralización administrativa, económica y cultural del país, como ha sido tema de desarrollo de la democracia política y garantía de eficiencia en el manejo de los recursos públicos, mediante una adecuada reorganización de las unidades territoriales, los recursos fiscales, las dimensiones y demás características para

atender las necesidades de los grandes centros urbanos y asegurarle a los medianos y pequeños municipios su capacidad de inversión y la administración de sus servicios públicos elementales”<sup>123</sup>.

1. Adicionalmente, sobre la importancia de que la propiedad inmueble urbana y rural solo fuese ser gravada por los municipios, el delegatario Jaime Castro llamó la atención sobre la necesidad de actualizar los avalúos catastrales para la adecuada liquidación del impuesto predial y otros gravámenes sobre bienes inmuebles, de tal forma que los tributos fuesen proporcionales y acrecentasen los ingresos propios de los municipios. El delegatario señaló lo siguiente: “no sobra recordar que descentralización no se puede hacer si no se ‘desmonta’ el frondoso y costoso aparato administrativo nacional y si no se transfieren sus funciones y recursos a las entidades territoriales básicas. (...) La propuesta que formulo también facilitaría a los municipios el cobro de la contribución de valorización por obras nacionales y departamentales, sería una nueva ayuda a las entidades locales, conforme a lo que se decida. El artículo pertinente diría ‘solo los municipios podrán imponer tributos a la propiedad inmueble y cobrar la contribución de valorización que les cedan la Nación y los departamentos por las obras que ejecute’<sup>124</sup>. En el mismo sentido, insistió en que el reconocimiento del derecho exclusivo de los municipios a gravar la propiedad inmueble y el desmonte de las sobretasas autorizadas a las corporaciones regionales era la forma de garantizar que se pudieran cumplir las nuevas competencias descentralizadas a esos entes territoriales<sup>125</sup>.

1. Ahora bien, acercándose más a la redacción de la norma final, se tiene que en primer debate fue aprobado el artículo 23 de la Constitución, en los siguientes términos:

“Solo los municipios podrán gravar la propiedad inmueble. Lo anterior no obsta para que otras entidades impongan contribución de valorización.

La ley destinará un porcentaje de estos tributos, que no podrá exceder del promedio de las sobretasas existentes, con destino a las entidades encargadas del manejo y conservación del medio ambiente y de los recursos naturales renovables, de acuerdo con los planes de

desarrollo de los municipios del área de su jurisdicción”<sup>126</sup>.

1. Al someter dicho texto a segundo debate<sup>127</sup>, se expuso en la ponencia correspondiente<sup>128</sup> que la Asamblea buscó mejorar las fuentes y el ingreso propios de los municipios:

“Para lograrlo, dispuso que solo ellos podrán gravar la propiedad inmueble, tanto urbana como rural. De esa manera, los valores del predial deben mejorar considerablemente porque los avalúos catastrales no estaban vinculados a la fijación de otros impuestos nacionales o departamentales distintos del predial. Sin embargo, la norma no produciría los efectos que de ella era dable esperar -efectos de verdadera autonomía fiscal-, porque gracias a las presiones del señor director de Planeación Nacional, se conservan las sobretasas existentes al predial que sirven para financiar la burocracia nacional. En este caso anidada en las llamadas corporaciones regionales que son entidades nacionales y que si son útiles a la Nación deberían financiar, y en caso contrario, suprimir, pero no sostener con los recursos que le quita a los municipios.

Varias precauciones se tomaron para procurar que los municipios hagan uso responsable de sus recursos fiscales. Por ejemplo, estarán obligados a demostrar a los organismos de valuación y control de resultados la correcta aplicación de los valores transferidos. Pudiendo ser sancionados en caso de malos manejos comprobados. Se les exige además esforzarse en la recaudación de los impuestos y mejorar su administración y se premian en las fórmulas de distribución los logros en materia de elevación de los niveles de vida” (subrayas y énfasis fuera del texto original).

A. El precedente jurisprudencial que permite los gravámenes al patrimonio líquido que incluye la propiedad inmueble y que desconoce la reserva en favor de los municipios.  
Mitigación de una garantía constitucional

1. Resulta necesario resaltar que la posición de la Corte en torno al alcance del artículo 317 partió de reconocer que el comentado dispositivo constitucional asignaba, con claridad, cualquier tipo de gravamen sobre la propiedad inmueble a los municipios. Descendiendo al caso que nos ocupa, en la sentencia C-711 de 2001 se hizo, por primera vez, referencia a la interacción de la norma superior con los gravámenes sobre el patrimonio. En dicha providencia se indicó que: “en el caso de que el Congreso llegare a restablecer el impuesto nacional de patrimonio sobre la propiedad inmueble de todos los propietarios del territorio nacional, en la práctica se estaría configurando una violación del artículo 317 de la Carta”<sup>130</sup>. La razón para tal aseveración se encontró, tanto en la modificación del esquema tributario del impuesto sobre la renta –que compensó la aplicación de los ajustes integrales por inflación con la eliminación del impuesto al patrimonio–, como en la proscripción expresa de la figura mediante la adopción del artículo 317 en la Constitución de 1991. En este sentido, se reconoció que dicha norma reservó para los municipios la facultad exclusiva y excluyente de gravar la propiedad inmueble<sup>131</sup>. Ahora bien, se reconoce que la posición que plasmó la Corte en la sentencia C-711 de 2001 no corresponde a la ratio decidendi de la providencia, sino que debe considerarse un obiter dictum, desarrollado por la Corte en las consideraciones por medio de las cuales descartó la violación del principio de equidad tributaria en el caso concreto. Esto, sin embargo, no le resta relevancia a la consideración judicial, pues corresponde a la interpretación del alcance de una disposición constitucional, y cuenta con un sustento que, incluso, se remonta a los antecedentes de la Asamblea Nacional Constituyente.

1. A pesar de haberse establecido una continuidad con el alcance reconocido al artículo 317 por la Constitución y la mencionada jurisprudencia constitucional, en la segunda oportunidad que tuvo la Corte para analizar la interacción entre el impuesto al patrimonio y la asignación constitucional de los gravámenes a la propiedad inmueble en favor de los municipios, el criterio se alteró. Es muy probable que este giro en la protección de las finanzas territoriales haya obedecido a la necesidad de asegurar medidas destinadas a conjurar un estado de conmoción interior.

1. En la sentencia C-876 de 2002, la Corte adelantó un control de constitucionalidad integral y oficioso del Decreto Legislativo 1838 de 2002, que fue el primero dictado por el Gobierno para manejar el estado de conmoción interior declarado mediante Decreto Legislativo 1837 de 2002<sup>132</sup>. Conviene recordar que dicho estado de excepción fue decretado por graves perturbaciones al orden público, agrupadas por la Corte Constitucional en cuatro categorías:

“a) Ataques contra ciudadanos indefensos, violaciones a sus derechos humanos, violaciones a las reglas del Derecho Internacional Humanitario y comisión de delitos de lesa humanidad como las masacres, desapariciones, secuestros, desplazamientos forzados y destrucción de pueblos indefensos por parte de “bandas armadas” y “grupos criminales”, organizados y financiados al amparo del lucro gigantesco que les proporciona su participación directa y creciente en los delitos de narcotráfico, el secuestro y la extorsión, fuentes principales de esta tragedia colectiva. El poder financiero de estos grupos y su conexión con grupos afines de otros países o regiones y su capacidad tecnológica creciente para el terror.

b) Actos de terrorismo que se han presentado durante las últimas semanas en diferentes lugares del país y ataques terroristas contra la población civil y otras autoridades nacionales y contra la infraestructura de servicios esenciales por parte de bandas armadas y grupos criminales.

c) Actos de coacción a mandatarios locales, seccionales y nacionales y a sus familias en todo el país por parte de grupos armados financiados principalmente mediante el narcotráfico, el secuestro y la extorsión.

d) Colombia ha alcanzado la más alta cifra de criminalidad que en el planeta se registra”<sup>133</sup>.

1. Ahora bien, en dicha normativa extraordinaria se estableció el impuesto para preservar la seguridad democrática, que gravó la posesión de un patrimonio líquido para el 31 de agosto de 2002, por lo que correspondió a un recurso al mecanismo de gravar el patrimonio de un contribuyente. Dicho tributo fue establecido teniendo en cuenta la necesidad de proveer en forma inmediata de recursos a las Fuerzas Militares, de Policía y a las demás entidades del

Estado, que debían intervenir para conjurar los actos de perturbación del orden público e impedir que se extendieran los efectos deletéreos de la delicada situación<sup>134</sup>. Sin duda, la situación apremiante de anormalidad marcó el análisis de constitucionalidad emprendido por la Corte.

1. En la sentencia C-876 de 2002, una de las primeras labores de la Corte Constitucional consistió en determinar qué reglas y principios constitucionales predicables del sistema tributario resultaban aplicables cuando el Gobierno, habiendo declarado el estado de conmoción interior, dictaba normas relacionadas con gravámenes extraordinarios. En dicho ejercicio se señaló que principios como el de representación popular en la creación del tributo, o la prohibición de dar destinación específica a los impuestos, resultaban inaplicables en el escenario de excepción. Sin embargo, indicó que otros mantenían plena vigencia -como la legalidad, equidad, progresividad y eficiencia tributarios-, así como también las disposiciones que protegían las competencias y recursos de las entidades territoriales, contemplados en los artículos 317, 294 y 362 superiores.

1. Al adentrarse en el contenido y alcance de la garantía impositiva establecida en favor de los municipios, la Corte se basó en las reglas y consideraciones de la sentencia C-275 de 1996, para reducir el alcance interpretativo que se había dado al artículo 317 en la sentencia C-711 de 2001. Se señaló en lo fundamental:

1. La reserva constitucional que dispone que solo los municipios podrán gravar la propiedad inmueble “está referida de manera exclusiva a la propiedad en cuanto ésta sea el objeto del gravamen”<sup>135</sup>, indicando que dicho objeto implicaba que el tributo recayera “de manera directa y específica sobre el bien inmueble del cual una persona sea propietaria”<sup>136</sup>.

1. Se aclaró que no todo gravamen relacionado con la propiedad inmueble se encontraba cobijado por la reserva en favor de los municipios, destacando que en la sentencia C-275 de 1996 se había dicho “que dicho artículo no se aplicaba al gravamen sobre los rendimientos

que obtenga el propietario por la valorización del inmueble, ni sobre los beneficios derivados de la venta o enajenación de aquél o sobre los actos jurídicos que se celebren en relación con el predio”<sup>137</sup>.

1. Se explicó la interpretación del alcance dado a la sentencia C-275 de 1996, citando los siguientes apartes de dicha providencia:

i. “La propiedad no puede confundirse, como objeto de imposición, con los rendimientos que obtenga el propietario por la valorización del inmueble” (subrayas fuera del texto original y de la sentencia C-876 de 2002).

i. “[E]l impuesto de valorización, el que recaiga sobre la utilidad por la enajenación del bien una vez transcurrido cierto lapso desde su adquisición, el de ganancias ocasionales dentro de las condiciones que fije el legislador, o el que tenga como hecho gravable la celebración de ciertos actos jurídicos respecto del bien, para mencionar tan solo algunas variables tributarias que aluden a inmuebles, no son tributos que recaigan sobre la propiedad raíz en sí misma” (subrayas fuera del texto original y de la sentencia C-876 de 2002).

i. “Lo que se grava en los eventos que propone la demanda puede diferenciarse perfectamente de la propiedad aunque se relacione con ella; Así, en lo concerniente a valorización, el objeto de tributo es el incremento patrimonial y no la circunstancia de ser propietario; lo mismo acontece en los casos de utilidades, rentas y ganancias ocasionales producidas con motivo de la enajenación del bien, en los cuales se parte del supuesto de que el propietario ha dejado de serlo, percibiendo entonces un rendimiento susceptible de gravamen; y, de la misma manera, los actos jurídicos sobre inmuebles causan impuestos en cuanto tales, al punto que sólo se recaudan en el momento de otorgar la correspondiente Escritura Pública o de efectuar el registro.” (subrayas fuera del texto original y de la sentencia C-876 de 2002).

i. “Lo dicho significa que la Constitución no prohíbe que tales impuestos sean consagrados por entidades distintas de los municipios y, por tanto, las normas legales que los contemplan para la Nación o para los departamentos, como sucede con las acusadas, no son por ello inconstitucionales”.

1. El otro referente normativo utilizado por la Corte para concluir que “ni la Constitución ni la ley impiden que los bienes inmuebles, como elementos del patrimonio, sirvan como parámetro o referente para la determinación de la renta de los contribuyentes”<sup>138</sup> (subrayas fuera del texto original) lo constituyen las sentencias C-564 de 1996 y C-238 de 1997. Sobre las mismas, se explicó que en dichas decisiones, “la Corporación hizo énfasis en que no se debe confundir la base gravable en el impuesto sobre la renta, ni siquiera en el caso en el que ésta se liquide con base en el patrimonio, con los conceptos de patrimonio y de componentes inmobiliarios del mismo, por lo que no puede sostenerse que el impuesto de renta, recaiga directamente sobre la propiedad raíz”<sup>139</sup> (subrayas fuera del texto original). De las sentencias utilizadas como referentes normativos destaca:

i. En la sentencia C-564 de 1996, la Corte analizó la constitucionalidad del régimen del impuesto sobre la renta. En concreto, estudió normas acerca de la determinación de la base gravable a través de un mecanismo presuntivo<sup>140</sup>. Sobre el mismo se destacó que constituye un “método alternativo para determinar el impuesto de renta”<sup>141</sup> que “obliga al contribuyente a tomar como base unos ingresos presuntos cuando la renta líquida gravable antes de fijar el gravamen, resulta ser inferior a la utilidad que según la disposición legal de carácter tributario, debió obtener el sujeto durante el respectivo período gravable”<sup>142</sup>. Por la importante razón de que se estaba analizando el régimen del impuesto sobre la renta, se concluyó que “el hecho de que la propiedad inmueble haga parte de los activos del contribuyente que se toma en cuenta para determinar el impuesto de renta, no equivale a que la renta presuntiva se constituya en un gravamen sobre la misma”<sup>143</sup> (subrayas fuera del texto original). Se concluyó, en lo relevante, que las normas demandadas sobre el impuesto de renta no desconocían las prescripciones del artículo 317 superior.

i. En la sentencia C-238 de 1997 también se analizaron disposiciones relacionadas con el mecanismo de renta presuntiva, alternativo para la determinación del impuesto sobre la renta<sup>144</sup>. En este fallo se reiteran las consideraciones de la sentencia C-275 de 1996 y C-564 de 1996, concluyendo de manera muy certera que “esta Corporación ya definió [...] que la presunción de rentabilidad del patrimonio bruto o del patrimonio líquido, no vulnera la prohibición constitucional expresada en el artículo 317 de la Carta, aun cuando para determinar dichos patrimonios se haya tenido en cuenta el valor de activos inmobiliarios. Lo anterior por cuanto lo que se grava con el impuesto de renta es siempre la renta, aunque sea presunta, y aun cuando para determinarla se parta del valor de activos patrimoniales que pueden ser bienes inmuebles, lo cual encuentra su fundamento en la función social que se impone a la propiedad en nuestro país”<sup>145</sup> (subrayas y negrilla fuera del texto original). Aún más, estableció claramente que “hace ver la Corte que los conceptos de base gravable en el impuesto de renta, de patrimonio y de activos inmobiliarios son bien distintos. A pesar de que la base gravable del impuesto sobre la renta y complementarios es, para el caso en el que se liquide por el sistema de renta presuntiva, la magnitud o el valor de esta renta presuntiva obtenida a partir del patrimonio bruto o del patrimonio líquido, según el caso, no se sigue de ello que la base gravable del impuesto sea el patrimonio, ni tampoco los activos inmobiliarios que puedan conformarlo”<sup>146</sup> (subrayas fuera del texto original). También se manifestó que “por cuanto no es posible confundir los conceptos de base gravable en el impuesto sobre la renta, ni siquiera en el caso en el que esta se liquida con base en el patrimonio, con los conceptos de patrimonio y de componentes inmobiliarios del mismo, no puede sostenerse que el impuesto de renta, recaiga directamente sobre la propiedad raíz”<sup>147</sup> (subrayas fuera del texto original), por lo que se descartó la infracción del artículo 317 superior.

1. En la sentencia C-876 de 2002 se concluyó respecto de los precedentes jurisprudenciales antes descritos:

“En este sentido de la misma manera que de acuerdo con la jurisprudencia a que ya se hizo referencia en las dichas consideraciones preliminares de esta providencia ni la Constitución

ni la ley impiden que los bienes inmuebles, como elementos del patrimonio, sirvan de parámetro o referente del impuesto de renta, nada impide que los mismos bienes sirvan para determinar el patrimonio líquido de los sujetos pasivos del impuesto que se crea con el Decreto 1838 de 2002”<sup>148</sup>.

1. Se introdujo, además, la tesis según la cual “el patrimonio es un concepto abstracto elaborado por el legislador con determinados fines en derecho, que puede identificarse de manera autónoma e independiente de los bienes que lo conforman”<sup>149</sup>, se le trata de diferenciar de la propiedad inmueble, a pesar de reconocer que es uno de sus componentes. Asimismo, se planteó la diferenciación entre el impuesto para preservar la seguridad democrática y el impuesto predial; de la comparación resaltaron las siguientes diferencias:

i. El sujeto pasivo del impuesto predial es indeterminado, mientras que el del impuesto para preservar la seguridad democrática es determinado.

i. La base gravable del impuesto predial no admite deducciones mientras que la del impuesto para preservar la seguridad democrática sí.

i. “El impuesto predial se funda en la ocupación que del espacio público hace el bien, mientras que los inmuebles integran el patrimonio fiscal, porque están en capacidad de generar aprovechamiento económico, que se presume, pero puede ser desvirtuado”<sup>150</sup>.

i. La dejación del bien solventa la deuda por concepto del impuesto predial, pero no del impuesto para preservar la seguridad democrática.

1. Como se puede apreciar, la interpretación de la Corte y la fijación de la regla de decisión se basó principalmente en providencias relacionadas con la imposición sobre la renta. Esto

supone que los antecedentes interpretativos que se tuvieron en cuenta para la sentencia C-876 de 2002 se referían a un hecho indicador de capacidad contributiva completamente opuesto al que orienta la imposición patrimonial. En efecto, gravámenes como el impuesto sobre la renta persiguen el rendimiento, la utilidad o el beneficio que puede provenir del capital o del trabajo, fenómeno muy diferente a la pertenencia de un patrimonio o el ejercicio de la propiedad sobre un determinado bien. Esta diferencia resulta muy importante, pues como bien lo destacó la Corte, la propiedad no puede confundirse, como objeto de imposición, con los rendimientos que a partir de ella obtenga el titular del patrimonio.

1. Por ello, el uso de las reglas depuradas por la Corte Constitucional para explicar la imposibilidad lógica de que tributos relacionados con la valorización de un bien, la percepción de rentas o la obtención de beneficios por las transacciones realizadas sobre bienes - expresiones de renta o ganancia-, desconozcan el mandato del artículo 317, para luego aplicarlo al fenómeno de la imposición patrimonial, resulta equivocado. Así, los ingentes esfuerzos de la Corte en sus sentencias de los años 1996 y 1997 se concentraron en mostrar que las disposiciones demandadas en aquel entonces no se afectaban por el mandato constitucional, porque no podían referirse a la propiedad inmueble en tanto perseguían solo sus rendimientos. En este sentido, lo único que muestra dicha jurisprudencia es que debe hacerse una estricta distinción conceptual entre gravámenes impuestos sobre la renta de aquellos que recaen sobre la propiedad, pero no que cualquier cosa que no constituya estrictamente propiedad inmueble pueda ser gravado por entidades diferentes a los municipios.

1. Es así, pues desde el punto de vista de los tributos debe hacerse una distinción entre los gravámenes que afectan a las rentas y aquellos que se refieren al ejercicio del derecho real de propiedad. Si bien se reconoce que ambos fenómenos son indicativos de una capacidad contributiva, son separables y discernibles. Una cosa es el beneficio (flujo) y otra el capital (stock) a partir del cual se origina. Esta diferenciación permite concluir que, cuando se grava la utilidad en la venta de un inmueble, su plusvalía o los rendimientos derivados de su explotación, no se está recayendo sobre el bien mismo o su tenencia o pertenencia, sino

sobre el producido obtenido del mismo. Por lo mismo, los tributos que se estructuran a partir de dichos hechos generadores no pueden contradecir lo dispuesto en el artículo 317 constitucional. De otro lado, existen tributos que son indiferentes a la utilidad en la explotación del bien, y se enfocan solo en su pertenencia. Por ello, recaen únicamente sobre el fenómeno mismo de la propiedad. Estas dos circunstancias que dan origen a la imposición se basan en dos fuentes de riqueza distintas, que aunque pueden ser gravadas coetáneamente, no se confunden ni generan una imposición repetida: de un lado estará el gravamen sobre el flujo generado, utilidad o renta, y de otra, la que aplica frente al stock poseído, esto es la tenencia o pertenencia de una propiedad o patrimonio<sup>151</sup>.

1. Ahora bien, como los fenómenos jurídicos subyacentes a la imposición sobre la renta y sobre la propiedad resultan diferentes e inconfundibles, de la misma manera las reglas jurisprudenciales creadas respecto de los mismos no pueden aplicarse indistintamente para explicar fenómenos que resultan intrínsecamente diferentes. Por ello, resultaba inconducente para explicar la compatibilidad de los gravámenes sobre el patrimonio con la reserva de imposición sobre la propiedad inmueble en favor de los municipios, un conjunto de reglas de decisión que señalaban que el gravamen sobre la renta no se oponía al contenido del artículo 317 superior. La diferencia de base de las instituciones jurídicas impedía extender las reglas a situaciones que no podrían subsumirse en el presupuesto de hecho de la jurisprudencia referida.

1. Empieza entonces a evidenciarse la contradicción en la que habría incurrido la Corte en la sentencia C-876 de 2002, pues todo el fundamento normativo que se tuvo en cuenta para la definición de la regla según la cual la imposición temporal para preservar la seguridad democrática no contravendría lo establecido en el artículo 317 superior, no podía aplicarse a lo analizado. Esta situación no solo revela una imprecisión desde el punto de vista teórico, sino que tiene una grave repercusión de grado constitucional, pues por vía de esa aplicación equivocada del precedente se terminó por recortar el alcance de una garantía establecida en favor de los municipios y, de paso, amenazar el ejercicio de una verdadera autonomía fiscal por parte de dichas entidades territoriales.

1. A más de esto, la sentencia C-876 de 2002 construyó un concepto de patrimonio que resta eficacia a la reserva constitucional del artículo 317 constitucional. La providencia defendió la idea de patrimonio como “concepto abstracto elaborado por el legislador con determinados fines en derecho, que puede identificarse de manera autónoma e independiente de los bienes que lo conforman”<sup>152</sup>, para distinguirlo radicalmente de la propiedad que se ejerce sobre los bienes que lo integran. Con ello, se eludió la realidad económica subyacente, trascendental en un ámbito tributario. En efecto, en la mencionada sentencia se ignoró el hecho de que el patrimonio tributario se construyó como concepto material, eminentemente económico, que revela una fuente de riqueza forzosamente asociada a la propiedad sobre los bienes que lo componen, y que no coincide necesariamente con el concepto desarrollado específicamente para otras ramas del derecho. La imposición sobre un patrimonio compuesto total o parcialmente de bienes inmuebles grava de manera directa y específica los inmuebles respecto de los cuales una persona sea propietaria.

1. Así, impuestos como el creado para preservar la seguridad democrática se instituyeron para gravar una capacidad contributiva basada en la propiedad, ejercida sobre uno o varios bienes o derechos, capaces de reportar beneficios para el contribuyente titular de los mismos. Esa realidad económica coincide con la finalidad de un impuesto como el predial: la titularidad sobre unos bienes inmuebles, que se presumen productivos, denota una capacidad económica que puede dar origen a una contribución. En el caso de la imposición patrimonial, esta puede recaer sobre varios tipos de activos tangibles e intangibles, todos los cuales se poseen así estén incluidos en una agrupación denominada patrimonio. Poco cambia, desde una perspectiva práctica, si el patrimonio adquiere una entidad diferenciable jurídicamente de los bienes que lo componen a nivel civil o comercial, pues lo relevante económica y tributariamente es la agrupación de propiedades, no el cambio de naturaleza hacia la universalidad. Así, lo fundamental de la imposición patrimonial es que “grava la propiedad al completo, entre la que tiene cabida y un peso específico muy relevante, el patrimonio inmobiliario”<sup>153</sup> (subrayas fuera del texto original), no así recaer sobre una realidad distinta de la propiedad misma, como enfatiza la sentencia C-876 de 2002.

1. El patrimonio tributario privilegia su enfoque como hecho económico, pues se busca identificar una situación susceptible de ser objeto de imposición, es decir, un indicador de capacidad contributiva. Por esto, conlleva más una idea de propiedad al completo que el de creación de una institución ajena al concepto de propiedad. La razón para que esto sea así, es que el centro de la clasificación se ubica en la posibilidad de explotación económica, la cual no se asocia a la conformación del patrimonio como universalidad de cosas, sino de las relaciones, derechos y frutos de aquellas que lo componen, cuando se comportan como verdaderos bienes productivos agrupados. En este sentido, el concepto de “patrimonio bruto”<sup>154</sup> del derecho tributario comprende dentro de sus elementos: (i) los derechos, reales y personales, en cuanto sean susceptibles para la obtención de una renta<sup>155</sup>; y (ii) los bienes que se poseen, en el sentido de inclusión en el patrimonio, cuando son o pueden ser aprovechables económicamente en beneficio del contribuyente. Estas definiciones corresponden a categorías distintas de aquellas del derecho civil o comercial, especialmente porque tienen como centro fenómenos económicos reveladores de la capacidad contributiva. De otro lado, la potencialidad de generar una renta, o la importancia de ser aprovechable económicamente no constituyen elementos esenciales de las definiciones jurídicas del patrimonio propias de otras ramas del derecho.

1. Debo señalar que el enfoque adecuado en estos casos consiste en reconocer que el concepto de patrimonio en el ámbito tributario apunta a definir un conjunto que recoge las propiedades y las agrupa, sin mutar su naturaleza o crear una entidad jurídica diferenciable. El patrimonio representa un conjunto con más elementos que la propiedad inmueble, pero que la comprende y no la desnaturaliza. Así, “siendo el ámbito de aplicación del [impuesto al patrimonio] más amplio que el del [impuesto predial,] puesto que abarca todo el patrimonio del sujeto, incluido el inmobiliario, parece incuestionable que ese patrimonio inmobiliario queda gravado por ambos impuestos. Por lo tanto, al menos parcialmente –nos referimos a la porción inmobiliaria, claro- hay una doble tributación por el mismo hecho, dado que coinciden los objetos imponible”<sup>156</sup> (subrayas fuera del texto original).

1. En suma, la definición de patrimonio por la que optó la Corte en la sentencia C-876 de 2002, que busca distinguirlo radicalmente del concepto de propiedad inmueble porque constituye “una universalidad jurídica perfectamente diferenciable de los bienes que la componen”, desconoce que al derecho tributario lo que más le interesa es la revelación de un hecho económico revelador de capacidad contributiva, que tanto en la propiedad que se ejerce sobre inmuebles, como en la posesión del patrimonio, coincide. Se puede entonces concluir que ambas situaciones revelan la misma fuente de riqueza -posibilidad de generación de rentas y de ser aprovechables unos bienes en favor del contribuyente-, pero que gracias a la distinción que introduce la Corte, permite la imposición de diferentes formas, de manera repetida y, lo más grave, por sujetos distintos a los municipios, debilitando de manera importante tanto la reserva del artículo 317, como la prohibición constitucional a la doble imposición<sup>157</sup>.

1. En tercer lugar, la comparación que se hace en la sentencia entre los impuestos predial y el establecido para preservar la seguridad democrática, si bien demuestra que son exacciones diferentes en su diseño y concepción, no es capaz de acreditar que el hecho económico que gravan resulte distinto. Así, aspectos que se resaltan en la providencia como la diferencia de que el sujeto pasivo sea determinado o indeterminado, se permitan deducciones o no, la causa de la imposición o el límite en el valor del tributo, no impiden reconocer que ambos impuestos tienen la potencialidad de recaer sobre la misma realidad económica, la propiedad inmueble. Por ello, resaltar las características del impuesto predial no bastaba para descartar la violación constitucional. Tampoco era suficiente señalar que la Constitución no prohíbe la existencia de tributos que tomen como parámetro para su cuantificación a la propiedad inmueble, pues se falla en lo más relevante, que es determinar el fenómeno económico sobre el que se instituyen. Desafortunadamente, en la sentencia comentada nunca se consiguió explicar cómo la imposición patrimonial se referiría a una realidad económica distinta de la propiedad o por qué la Nación podía beneficiarse de un gravamen sobre un indicador de riqueza reservado para los municipios.

1. En suma, considero que la sentencia C-876 de 2002 se basó en tres pilares argumentales que generan una mitigación inaceptable de la garantía constitucional que indica que “[s]ólo los municipios podrán gravar la propiedad inmueble”. Esto, pues (i) utilizó precedentes relacionados con gravámenes sobre las rentas y trasplantó sus reglas a un debate de gravámenes sobre la propiedad, desconociendo que la razón para admitir la coexistencia con los primeros es que no recaen directamente sobre la misma fuente de riqueza. Por ello, se desconoció que el fundamento de la exequibilidad en el caso de gravámenes sobre la renta consiste en reconocer que solo impactan los rendimientos y no la propiedad misma. (ii) Buscó definir el patrimonio desde una perspectiva ajena al propósito y finalidades del derecho tributario, que ve en la realidad económica subyacente la esencia de la categoría. Con ello, introdujo una distinción que elude el elemento fundamental del patrimonio tributario, que ubica la capacidad contributiva en un cúmulo de propiedades, no en el surgimiento de una realidad económica diferenciada del fenómeno de la propiedad. Y, (iii) justificó la existencia de un objeto de gravamen distinto mediante la diferenciación de esquemas tributarios sin reparar que, a pesar de divergencias instrumentales, el fundamental consistía en que perseguían la misma fuente de riqueza. Estas tres circunstancias dieron lugar a una interpretación restrictiva y limitada de la reserva en favor de los municipios, que terminó por arrebatarles una de las pocas materias imponibles que se les reservó exclusivamente en la Constitución de 1991. Con las distinciones introducidas, la Nación pudo invadir de facto el espacio tributario de la propiedad inmueble y extraer de ella unos réditos que corresponderían por entero a los municipios. Al permitir esto, se afectó la autonomía territorial, pues materialmente se eliminó la exclusividad sobre una importante fuente de ingreso y de financiación de las competencias que les asignó la Constitución.

1. En este punto debo recalcar que la autonomía territorial supone contar con los recursos necesarios para sufragar los costos del desarrollo de las funciones que la Constitución asigna a las entidades territoriales y, por ello, está proscrito instituir reglas o interpretaciones que limiten la autonomía de aquellas, al punto de que la gestión de sus propios intereses perviva solo desde una perspectiva formal o meramente nominal. Con la sentencia C-876 de 2002 la reserva amplia del artículo 317 superior quedó reducida al concepto de ‘impuesto predial’, pues desde la perspectiva planteada en la sentencia sería prácticamente el único tributo que atendería ese criterio limitado de gravamen a la propiedad inmueble defendido en la

providencia. Cualquier otra imposición que persiga la propiedad mediante otros esquemas no encontraría límite constitucional, pues solo con un cambio de nombre y una apariencia en la configuración del hecho y la base gravable, se podría eludir una restricción fundamental, exclusiva y excluyente de los municipios, que quedó reducida a su más mínima expresión luego de la intervención de la Corte al interpretar las normas de emergencia.

1. El segundo momento jurisprudencial en este debate se dio con ocasión de la sentencia C-990 de 2004, en la que se analizó en una segunda oportunidad la compatibilidad de un impuesto al patrimonio con la reserva constitucional de los gravámenes a la propiedad inmueble en favor de los municipios. La decisión, en esta oportunidad, se basó en gran parte en lo dicho por la Corte en la sentencia C-876 de 2002. Así, ahondó en los tres elementos que deterioran y limitan la garantía constitucional, pues (i) reiteró la equivocada utilización de precedentes relacionados con gravámenes sobre las rentas y validó el trasplante de las mismas hacia el debate sobre impuestos sobre la propiedad; (ii) recurrió a la diferenciación del patrimonio respecto del fenómeno económico de la propiedad y su explotación, distinción opuesta a las finalidades del derecho tributario; y (iii) concluyó que el impuesto al patrimonio gravaba un fenómeno distinto a la propiedad inmueble, desconociendo que propiedad y patrimonio en el contexto relevante para la imposición refieren en últimas a la misma fuente de riqueza. Al retomar dichas bases de la decisión precedente, profundizó el impacto de las mismas sobre la garantía constitucional del artículo 317 superior, pues reiteró criterios que reducen la reserva en favor de los municipios a su mínimo alcance. Como se mencionó, ello impacta gravemente dichas entidades territoriales y a sus finanzas, pues permite no solo la doble imposición sobre el fenómeno de la propiedad inmueble, sino que abre la posibilidad de que otras entidades, como la Nación, graven la propiedad inmueble aprovechando una distinción formal que lejos de determinar el alcance de una garantía constitucional, termina por reducirla hasta tornarla solamente nominal.

1. Además, los elementos que enfatizó la sentencia C-990 de 2004 refuerzan una interpretación de la reserva constitucional del artículo 317, limitante y contraria a la maximización del concepto de autonomía territorial. Así, se profundiza la idea según la cual

cuando la Constitución establece que “[s]ólo los municipios podrán gravar la propiedad inmueble”, la disposición refiere únicamente a un gravamen directo y específico sobre aquella y desconoce, por ende, que la realidad económica del ejercicio de la propiedad sobre un inmueble es más amplia y admite otras tipologías tributarias distintas de la imposición predial. Debo reiterar que no por el solo hecho de llamarse diferente o utilizar conceptos englobantes de la propiedad, se deja de perseguir la fuente de riqueza que se reservó en favor de los municipios.

I. La visión correcta, desde el punto de vista constitucional, de la reserva a favor de los municipios sobre el gravamen sobre la propiedad inmueble. La necesidad de un cambio de jurisprudencia

1. Sin duda la imposición sobre la propiedad inmueble asignada a los municipios que se aprecia en el texto constitucional es amplia e incondicionada. Esto corresponde no solo al texto del artículo 317 sino al espíritu del Constituyente pues, al instituir la protección, buscaba la maximización de la autonomía fiscal territorial y no la simple transferencia de la imposición predial a los municipios. En efecto, el reconocimiento de la propiedad inmueble como fuente de tributos para los municipios fue el elemento crucial para financiar el esquema de autonomía de la Constitución de 1991 y, en el marco del mismo, el establecimiento del municipio como entidad territorial fundamental en el esquema de descentralización. Debe recordarse que en el desarrollo del debate Constituyente la incondicionada asignación en favor de los municipios sufrió dos mermas -la correspondiente a los tributos por valorización y la destinada a la financiación de las entidades encargadas del manejo y conservación del ambiente-, pero aquellas quedaron explícitas en el texto superior y no deterioraron la importancia cardinal de la reserva en la realización del ideal autonómico. Resalta entonces que, ni del texto constitucional aprobado, ni de los antecedentes del mismo, se puede concluir que la disposición constitucional pretendiese una asignación reducida a un mínimo, como pareció entenderlo la Corte hasta la actualidad. Esta realidad es desconocida en el precedente establecido en las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004 y revela la importancia de emprender un cambio de jurisprudencia en esta materia. Solo a

través del mismo la prescripción del artículo 317 y la autonomía fiscal territorial que promueve, alcanzarán el potencial que desde un principio debieron tener.

1. La Corte podría empezar, por ejemplo, por reconocer que la reserva del artículo 317 no se agota en la figura del impuesto predial. También, por reafirmar que las únicas excepciones a la titularidad de los municipios sobre los gravámenes a la propiedad inmueble son aquellas definidas expresamente en el propio artículo 317 superior, es decir, las contribuciones por valorización y las destinadas a entidades encargadas del manejo y conservación del ambiente y de los recursos naturales renovables. Asimismo, que la distinción entre 'propiedad inmueble' y 'propiedad inmueble agrupada en un patrimonio', que constituye la llave que abre la puerta a la imposición de rango nacional, resulta inadecuada en el contexto tributario e incompatible con la eficacia de las normas constitucionales sobre autonomía y finanzas territoriales, tal como se explicó anteriormente.

1. Desde la perspectiva económica, el impuesto sobre un patrimonio compuesto total o parcialmente de bienes inmuebles, grava de manera directa y específica el bien inmueble del cual una persona sea propietaria. Resulta importante reconocer que, en el ámbito tributario, el fenómeno del patrimonio funciona, en lo relevante, como una agrupación o conjunto de bienes y derechos sobre los que se ejerce una propiedad, pero que lo que se grava no es la universalidad, que en este caso no constituye una verdadera fuente de riqueza diferenciable de la propiedad. Así, es la relación del sujeto obligado con el bien, su propiedad sobre el mismo, la que sustenta la imposición y permite que la entrada y salida de bienes de la base imponible y no su entidad jurídica excluyente y, solo en apariencia, diferenciada. Al final, se verá con claridad que la interpretación de la reserva tributaria del artículo 317 superior no debe ser limitada -por un supuesto peligro de incoherencia con otras disposiciones del texto constitucional- porque ninguno de los principios de la tributación o el esquema económico de la Constitución se anularía o distorsionaría si se reconoce que la capacidad contributiva que se revela a partir del ejercicio de la propiedad sobre los bienes inmuebles está reservada a los municipios. En suma, con el cambio de jurisprudencia que podría surgir a partir de las consideraciones de esta aclaración de voto, se podría establecer una jurisprudencia que

beneficie en mejor medida el desarrollo de la autonomía territorial y la eficacia del reparto de competencias que la Carta conlleva.

1. Considero que el arreglo jurisprudencial vigente reduce a un mínimo el alcance de una garantía constitucional, ataca el ideal descentralizador de la Constitución de 1991 y entorpece la implantación de un esquema de Estado que avance hacia la autonomía fiscal territorial. Con esta convicción, debo recordar que la Corte Constitucional ha señalado que el cambio de uno de sus precedentes se justifica cuando se demuestra que la jurisprudencia resulta errónea por ser contraria a los valores, objetivos, principios y derechos en los que se fundamenta el ordenamiento jurídico. Dicha circunstancia se ha acreditado en las dos secciones anteriores, en las que se revela que la regla jurisprudencial introducida en la sentencia C-876 de 2002 y retomada en la sentencia C-990 de 2004, ha reducido a su mínima expresión una garantía constitucional expresa en favor de los municipios, ha impactado negativamente la autonomía territorial al afectar la fuente de financiación para su funcionamiento, ha alterado el balance constitucional impositivo entre la Nación y los municipios, ha permitido la doble imposición sobre la misma fuente de riqueza, ha afectado la propiedad inmueble al permitir múltiples gravámenes simultáneos amenazando un escenario confiscatorio y de paso, ha trastocado los derechos de los contribuyentes<sup>158</sup>.

1. En mi concepto, un cambio de precedente en torno al alcance de la reserva exclusiva y excluyente del artículo 317 en favor de los municipios resulta imperioso y conveniente, pues “concurren razones sustantivas y suficientes”<sup>159</sup> que no solo acreditan los errores en los que se basó la jurisprudencia antecedente, sino que evidencian que “el arreglo jurisprudencial existente se muestra inaceptable”<sup>160</sup>, por el impacto sistémico nocivo que supone para la eficacia de la autonomía territorial. En este escenario, se espera que los ciudadanos, en ejercicio del derecho de interponer acciones públicas en defensa de la Constitución, activen adecuadamente la competencia de esta Corte para pronunciarse sobre este asunto y considerar el cambio de precedente que defiendo, a fin de evitar que los gravámenes al patrimonio invadan ese espacio tributario propio de los municipios. Es conveniente que la Nación despeje el espacio tributario y les asegure a las entidades territoriales fundamentales

una fuente autónoma de ingreso que les permita financiar efectivamente la ejecución de las funciones que se les reservan por mandato constitucional. No se debe temer al fortalecimiento de las finanzas territoriales, ni tampoco a la descentralización real y efectiva.

1. También conviene modificar el precedente para que se enfoque en la realidad económica que subyace a la imposición patrimonial y sea transparente en la identificación de las fuentes de riqueza que grava. El cambio jurisprudencial permitirá abandonar una perspectiva eminentemente formalista para, en cambio, enfocarse en los efectos económicos de la imposición. Sin duda, desde esta perspectiva se reconocerá que la imposición patrimonial recae sobre una fuente riqueza ubicada en la propiedad y que por lo mismo debe reservarse a los municipios. También, y como efecto secundario conveniente, un cambio en la interpretación de la Corte salvaguardaría en mayor medida la posición del contribuyente, pues evitaría la doble imposición que puede generarse al establecerse diferenciaciones que no consultan la realidad económica que está detrás de la tributación, especialmente el hecho de que en la práctica, cuando se tiene en cuenta la propiedad inmueble y la misma propiedad insertada en un patrimonio, es la misma fuente de riqueza la que termina afectada por la imposición.

1. Para cerrar esta sección debo resaltar que un cambio en la jurisprudencia de la Corte en esta materia no generaría efectos deletéreos en el ordenamiento jurídico, ni perjudicaría la realización de otros valores o principios constitucionales, pues solo restablecería una garantía trascendental para los municipios. En efecto, tanto desde el punto de vista de la autonomía territorial y el reparto de competencias entre Nación y municipios, como desde la orilla de los principios tributarios de la Constitución y los derechos del contribuyente, el cambio que se avizora necesario supondría una mejor realización del orden constitucional.

1. Al margen de que en este caso no se cumplieron unos mínimos argumentales para un pronunciamiento de la Corte Constitucional sobre la constitucionalidad de la base gravable del impuesto al patrimonio establecida en la Ley 2010 de 2019, ni tampoco para motivar un cambio de jurisprudencia en esta materia, considero importante explicar por qué las configuraciones normativas como las analizadas en esta oportunidad, tienen la potencialidad de trasgredir la garantía establecida en favor de los municipios en el artículo 317 superior.

1. Considero que este tipo de configuraciones normativas revelan una infracción constitucional, pues la base gravable de impuestos sobre el patrimonio incluyen inmuebles de la más diversa índole y, con ello, permiten su gravamen por parte de la Nación. Asimismo, en estas configuraciones normativas se establecen mecanismos de depuración de la base, pero estos resultan insuficientes pues no permiten excluir toda la propiedad inmueble<sup>161</sup> y garantizar con ello la reserva constitucional.

1. Para comprender con mayor claridad la inconstitucionalidad de este tipo de configuraciones normativas, recurriré a un ejemplo sencillo de un contribuyente del impuesto sobre la renta, cuyo patrimonio bruto está constituido por un solo bien inmueble -un lote de terreno, de valor de \$5'000,000,001 pesos-. Este contribuyente será sujeto pasivo del impuesto al patrimonio, pues es una persona natural y está obligado en materia de renta. En su caso, vamos a suponer que el hecho generador del tributo patrimonial se cumplió, pues para un momento dado el valor de su patrimonio líquido resultaba superior al límite establecido por el Legislador. Como el sujeto del ejemplo no tiene deudas, el valor de su lote sin deuda hipotecaria es igual al de su patrimonio líquido. Asimismo, aunque el lote es el único bien de este personaje, no podrá excluirlo de la base gravable, pues no es ni casa ni apartamento, y tampoco corresponde a su lugar de habitación. El contribuyente estará obligado a pagar el tributo nacional por el solo hecho de ser propietario de su único inmueble y, al mismo tiempo, deberá pagar el impuesto predial en el municipio en el que se ubique su lote, pero esta vez en favor del municipio, entidad territorial. ¿No es claro cómo en este caso coinciden absolutamente una imposición nacional y otra territorial, sobre el mismo inmueble y los derechos que sobre ellos ejerce un mismo contribuyente?

1. En mi opinión, la única fuente de riqueza del personaje del ejemplo está representada en su ejercicio de la propiedad sobre el lote, que a la vez representa su patrimonio y que resulta gravada simultánea y repetidamente por la Nación y el municipio. La capacidad contributiva del sujeto está representada en una única situación -su propiedad sobre el inmueble-, y a pesar de representar aquello una única realidad económica, se permite la imposición nacional. En este escenario no resulta posible concordar la reserva establecida en el artículo 317 superior, con un esquema tributario que posibilita que un mismo bien sea gravado, al mismo tiempo, por la Nación. Aquí está evidente el deterioro y la reducción inadmisibles de la garantía constitucional de la autonomía.

1. Retomo en este punto lo que manifesté en el Salvamento de Voto conjunto que presenté junto con el magistrado Alberto Rojas Ríos frente a la sentencia C-039 de 2021: “la configuración de la base gravable de este tipo de tributos sobre el patrimonio perjudica una garantía en favor de los municipios e impacta la eficacia de la autonomía de la que gozan. Ahora bien, la incompatibilidad de la base gravable teorizada no sería total pues el patrimonio gravado engloba no solo la propiedad inmueble, sino otros bienes y derechos, que al no corresponder en naturaleza con los primeros, bien podrían ser tenidos como indicadores de una capacidad contributiva diferenciada y ser objeto de imposición por la Nación”. En este sentido, la configuración de la base gravable solo resulta inconstitucional en tanto esta se construya a partir de un patrimonio bruto que incluya propiedades inmuebles y que las mismas no contemplen mecanismos idóneos para que estos sean excluidos por completo de la base tributaria<sup>162</sup>.

En los términos anteriores, dejo consignada mi aclaración de voto respecto de la decisión adoptada por la Sala Plena en la sentencia C-257 de 2022.

Fecha ut supra,

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

Magistrado

1 Aunque la demanda inicialmente se había dirigido en contra de los artículos 43 (parcial), 44 (parcial), 45 y 46 (parcial) de la Ley 2010 de 2019, en la providencia de admisión se reconoció solamente la formulación del cargo respecto del artículo 45. El cargo frente a los restantes artículos de la Ley 2010 de 2019, también referido a la presunta violación del artículo 317 de la Constitución Política no fue admitido, pues la falta de claridad y certeza de la censura respecto de aquellas normas no se subsanó en el escrito de corrección presentado por la ciudadana demandante.

2 Las autoridades e instituciones invitadas a participar en este proceso fueron las siguientes: la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, a la Federación Colombiana de Municipios, a la Asociación Colombiana de Ciudades Capitales – ASOCAPITALES, a la Asociación Nacional de Empresarios – ANDI, al Instituto Colombiano de Derecho Tributario – ICDT, a la Academia Colombiana de Jurisprudencia y a los Decanos de la Facultad de Derecho de la Universidad de los Andes, de la Facultad de Derecho de la Universidad Externado de Colombia, de la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Javeriana, de la Facultad de Derecho de la Universidad Nacional de Colombia, de la Escuela de Derecho de la Universidad Sergio Arboleda, de la Facultad de Derecho de la Universidad Libre de Colombia, de la Facultad de Derecho de la Universidad Santo Tomás sede Tunja, de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad de Cartagena y de la Facultad de Jurisprudencia de la Universidad del Rosario.

3 Corrección de la demanda, fl. 6. En: <https://www.corteconstitucional.gov.co/secretaria/archivo.php?id=37136>

4 *Ibíd.*, fl. 7.

5 Intervenciones de la Universidad Santo Tomás –Seccional Bucaramanga– y del Ministerio de Hacienda y Crédito Público en conjunto con la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN–.

6 Intervenciones del ciudadano Pedro Samuel Rojas Neira, del Instituto Colombiano de Derecho Tributario y Aduanero, de la Federación Colombiana de Municipios, de la Asociación Colombiana de Ciudades Capitales –Asocapitales– y de la Universidad Externado.

7 Intervención de la ciudadana Sandra Yaneth Sarmiento Mojica.

8 Sentencia C-275 de 1996.

9 Corte Constitucional, sentencia C-031 de 2017, refiriendo a las sentencias C-505 de 1995, C-471 de 1997, C-480 de 1998, C-521 de 1999, C-758 de 2004, C-335 de 2005, C-825 de 2006, C-896 de 2009 y C-898 de 2009.

10 Constitución Política, Art.241, núm. 4.

11 Corte Constitucional, sentencia C-136 de 2018.

12 Corte Constitucional, sentencia C-081 de 2018.

13 Corte Constitucional, sentencia C-145 de 1994.

14 Corte Constitucional, sentencias C-145 de 1994, C-350 de 1994, C-491 de 1997, C-1174 de 2001, C-931 de 2009, C-081 de 2018 y C-102 de 2018.

15 Corte Constitucional, sentencia C-350 de 1994.

16 Corte Constitucional, sentencias C-019 de 2015, C-898 de 2001.

17 Corte Constitucional, sentencias C-898 de 2001 y C-019 de 2015.

18 Por ejemplo, en un caso reciente y similar al presente, la Corte en sentencia C-044/18, decidió inhibirse de pronunciarse de fondo sobre una demanda de inconstitucionalidad formulada contra el artículo 27 (parcial) de la Ley 48 de 1993, “Por la cual se reglamenta el servicio de reclutamiento y movilización”. En aquel caso, la demanda fue admitida el 15 de febrero de 2017, el proceso suspendido por virtud del Auto 305 del 21 de junio de 2017, y la norma demandada fue derogada durante el término de suspensión, por el artículo 81 de la Ley 1861 de 2017. En dicho proceso, la Corte verificó la ocurrencia de una derogatoria expresa y posteriormente, aplicando la reiterada jurisprudencia en la materia, verificó que la norma demandada no producía efectos jurídicos. Corte Constitucional, sentencias C-019 de 2015, C-044 de 2018 y C-085 de 2019.

19 Corte Constitucional, sentencias C-358 de 2019, C-992/01 y C-303 de 2010.

20 Corte Constitucional, sentencia C-541 de 1993. En dicha sentencia se dijo: “la demanda que ahora ocupa la atención de la Corporación, se presentó y admitió cuando regía la Ley 1a. de 1992 a que pertenece la norma parcialmente acusada. Por ello, y en aras de dar efectividad al derecho constitucional fundamental de acceso a la justicia constitucional a través de la interposición y decisión de acciones públicas que la Carta Política garantiza a todo ciudadano, en esta oportunidad la Corte debe observar el principio conocido como ‘perpetuatio jurisdictionis’ que para situaciones como la que aquí se configura, postuló la Corte Suprema de Justicia cuando, para entonces, fungía de guardiana de la supremacía e integridad de la Carta Política. || De acuerdo a la tesis que se prohíja en este fallo, el órgano de control conserva plena competencia para pronunciarse sobre normas cuya derogatoria se produce después de iniciado el proceso y antes de que se dicte el fallo, sin que pueda ser despojada de ella por ulterior derogatoria del legislador ordinario o extraordinario”. Asimismo, se dijo en las sentencias C-303/10 y C-502/12 que “la Corte puede pronunciarse sobre normas de dicha índole, conforme al mencionado principio de perpetuatio jurisdictionis, “cuando a pesar que al tiempo de adoptar la decisión los efectos de la norma ya se hubieren cumplido en su totalidad, la demanda ha sido formulada cuando el precepto estaba aún vigente [...]” (subrayas fuera del texto original).

21 Corte Constitucional, sentencia C-358 de 2019.

22 Corte Constitucional, sentencia C-303 de 2010.

24 Ley 2010/19, Art. 44.

25 Ley 2010/19, Art. 45.

26 Ley 2010/19, Art.

27 En los calendarios tributarios publicados por la DIAN, se verifican las siguientes fechas para el pago de las cuotas correspondientes al pago del impuesto al patrimonio creado por la Ley 2010 de 2019 (años 2020 y 2021 respectivamente):

En: [https://www.dian.gov.co/Calendarios/Calendario\\_Tributario\\_2020.pdf](https://www.dian.gov.co/Calendarios/Calendario_Tributario_2020.pdf) y [https://www.dian.gov.co/Calendarios/Calendario\\_Tributario\\_2021.pdf](https://www.dian.gov.co/Calendarios/Calendario_Tributario_2021.pdf). Ver también, Decreto

1625/16 -Único Reglamentario del Sector Tributario-, Artículo 1.6.1.13.2.53., tal como fue adicionado por el Decreto 401/20, y tal como fue modificado por el artículo 1 del Decreto 1680/20.

28 La demandante resalta que su censura se refiere “única y exclusivamente [al] impuesto al patrimonio a cargo de las personas naturales y las sucesiones ilíquidas”. Demanda de inconstitucionalidad, fl. 1, en: <https://www.corteconstitucional.gov.co/secretaria/archivo.php?id=35667>.

29 Corte Constitucional, sentencia C-1006 de 2003, explicando la clasificación doctrinaria de los impuestos que distingue los ordinarios de los extraordinarios.

30 Ibíd.

31 Corte Constitucional, sentencias, entre otras, C-1144 de 2000, C-030 de 2018 y C-089 de 2018.

32 Corte Constitucional, sentencia C-248 de 2017.

33 Corte Constitucional, sentencia C-296 de 2019. En esta provincia se indicó que la posibilidad de regir situaciones de hecho actuales “es especialmente importante, pues permite distinguir el momento de aplicación efectiva de la norma, de aquel en el que se lleva a cabo su consecuencia normativa, por ejemplo, mediante decisión judicial o administrativa. El primer evento, es relevante para la determinación de la competencia de la Corte, mientras que el segundo, no tiene la entidad de activar la competencia de este Tribunal, pues no es indicativo del fenómeno de la ultraactividad”.

34 Corte Constitucional, sentencia C-329 de 2001. En dicha providencia se indicó que “[l]a firmeza de un acto sancionatorio particular, expedido con base en una disposición legal vigente en el momento de su expedición, pero posteriormente derogada, no implica por sí misma, una extensión de los efectos de la ley en el tiempo, más allá de su derogatoria. Es el acto, por sí mismo, el que surte efectos, pues la fuerza ejecutoria del acto particular proviene de un atributo propio, que es su presunción de legalidad, la cual es inmune al tránsito legislativo posterior a su expedición”.

35 Corte Constitucional, sentencia C-377 de 2004.

36 El análisis que a continuación se presenta reitera y amplía los criterios que sobre el fenómeno de la cosa juzgada material se desarrollaron en la sentencia C-040 de 2022 de esta corporación.

37 Corte Constitucional, sentencia C-007 de 2016.

38 Corte Constitucional, sentencia C-774 de 2001. En la jurisprudencia de la Corte Constitucional se ha reconocido la extraordinaria posibilidad de realizar nuevos juicios de constitucionalidad en dos eventos: “(i) cuando haya operado una modificación en el referente o parámetro de control, (la Constitución Política o el Bloque de Constitucionalidad), bien sea ésta formal (reforma constitucional o inclusión de nuevas normas al Bloque) o en cuanto a su interpretación o entendimiento (Constitución viviente), cuyo efecto sea relevante en la comprensión de la constitucionalidad o inconstitucionalidad de la norma que ya fue objeto de control; o (ii) cuando haya operado una modificación relativa al objeto de control, esto es, en el contexto normativo en el que se encuentra la norma que fue controlada, que determine una variación en su comprensión o en sus efectos. En estos casos, en estricto sentido, no se trata de excepcionar la cosa juzgada, sino de reconocer que, en razón de los cambios en algunos de los extremos que la componen, en el caso concreto, no se configura una cosa juzgada que excluya la competencia de la Corte Constitucional para adoptar una decisión de fondo” Al respecto ver, Corte Constitucional, sentencia C-096 de 2017.

39 La tipología de la cosa juzgada puede consultarse en la sentencia C-241 de 2012.

40 Corte Constitucional, sentencia C-007 de 2016.

41 Entre otras decisiones, puede consultarse: Corte Constitucional, sentencia C-073 de 2014 y C-583 de 2016.

42 Esta diferencia es la que sustenta las sentencias de constitucionalidad condicionada en las que, se conserva la disposición intacta, pero se declaran inexecutable todas las otras interpretaciones posibles (normas jurídicas) que resulten contrarias a la Constitución, a efectos de conservar solamente la única norma jurídica constitucional, que se desprende de la disposición estudiada.

44 Corte Constitucional, sentencia C-096 de 2017.

45 Corte Constitucional, sentencia C-140 de 2018.

46 Ibíd.

47 Corte Constitucional, sentencia C-073 de 2014. Estos requisitos desarrollan la necesidad de verificación de una triple identidad, en el objeto, cargo y parámetro de control, en los términos de las sentencias C-744 de 2015 y C-008 de 2017, entre otras.

48 La cosa juzgada relativa puede constar de manera explícita en la parte resolutive de la sentencia de constitucionalidad, por ejemplo cuando la norma analizada se declara exequible con la fórmula “por los cargos analizados”, o bien puede ser implícita, cuando se deduce del contenido de la providencia, siendo claro que el análisis no fue integral, pues se restringió al estudio de ciertos cargos presentados en la demanda.

49 Corte Constitucional, sentencia C-089 de 2020. En dicha providencia se recordaron los escenarios en los que es posible separarse del precedente relevante que constituyen las sentencias previas en las que se ha declarado la exequibilidad de las normas analizadas, retomando lo dicho por la Corte en la sentencia C-007 de 2016: “cuando esta Corporación se pronuncia sobre una disposición con idéntico contenido normativo al de otra que por razones de fondo fue previamente declarada exequible o exequible de forma condicionada (...), la decisión de la Corte no puede ser distinta a estarse a lo resuelto en la sentencia previa, a menos que se presenten circunstancias excepcionales que enerven los efectos de la cosa juzgada, como ocurre, por ejemplo, (i) cuando se presentan reformas constitucionales que varían los parámetros de comparación (...); (ii) cuando así lo demanda el carácter dinámico del Texto Superior (...); (iii) o cuando se presenta la necesidad de realizar una nueva ponderación de valores o principios constitucionales a partir del cambio de contexto en el que se inscribe la disposición acusada (...)”. Asimismo, de decidir apartarse del precedente, surge para la Corte la obligación de justificar las razones poderosas por las cuales no aplicará dicho precedente (al respecto ver, sentencias C-007 de 2016 y C-241 de 2012).

50 Corte Constitucional, sentencia C-447 de 1997.

51 Corte constitucional, sentencias C-131 de 1993, C-083 de 1995, T-123 de 1995, SU-047 de 1999, SU-168 de 1999.

52 Corte Constitucional, sentencia C-311 de 2002.

53 Corte Constitucional, sentencia C-241 de 2012. Esta consideración fue reiterada por la Corte en la sentencia C-007 de 2016.

54 Decreto Legislativo 1838 de 2022, art. 1.

55 Ley 863 de 2003, Art. 1.

56 Corte Constitucional, sentencia C-135 de 2022.

57 Corte Constitucional, sentencia C-372 de 2011.

58 Corte Constitucional, sentencia C-259 de 2022. En el mismo sentido, sentencias C-874 de 2002, C-954 de 2007, C-623 de 2008, C-894 de 2009, C-055 de 2013 y C-281 de 2013.

59 Corte Constitucional, sentencia C-259 de 2022.

60 Corte Constitucional, sentencia C-516 de 2016, en reiteración de la sentencia T-112 de 2012.

61 Ibidem.

62 Corte Constitucional, sentencia SU-068 de 2018.

63 Corte Constitucional, sentencia C-539 de 2011.

64 Corte Constitucional, sentencia SU-406 de 2016. Sobre esto, la Corte estableció en su sentencia C-836 de 2001 que “para cumplir su propósito como elemento de regulación y transformación social, la creación judicial de derecho debe contar también con la suficiente flexibilidad para adecuarse a realidades y necesidades sociales cambiantes. Por lo tanto, no se puede dar a la doctrina judicial un carácter tan obligatorio que con ello se sacrifiquen otros valores y principios constitucionalmente protegidos, o que petrifique el derecho hasta el punto de impedirle responder a las necesidades sociales”.

65 Decreto 2067 de 1991, artículo 23 inciso 2º.

66 Corte Constitucional, sentencia C-400 de 1998. En el mismo sentido, sentencias SU-047

de 1999, C-795 de 2004, C-532 de 2013 y SU-406 de 2016.

67 Mediante el Decreto Legislativo 1837 de 2002 el Gobierno declaró el Estado de Conmoción Interior, de acuerdo con lo establecido en el artículo 213 constitucional, por 90 días, a partir del 11 de agosto de 2002, fecha de publicación del mencionado decreto. La Corte Constitucional, resolvió en la sentencia C-802 de 2002:

“PRIMERO. Declarar EXEQUIBLE, en los términos expuestos en el considerando final de esta sentencia, el artículo 1° del Decreto 1837 del 11 de agosto de 2002.

SEGUNDO. Declarar EXEQUIBLE el artículo 2° del Decreto 1837 de 2002, bajo el entendido que el control político que ejerce el Congreso de la República no se limita al informe del Gobierno Nacional sobre las razones de la conmoción, sino que se extiende a los demás decretos y medidas administrativas que se dicten en desarrollo de la conmoción interior en los términos del artículo 39 de la Ley 137 de 1994.

TERCERO. Declarar INEXEQUIBLE el artículo 3° del Decreto 1837 de 2002, por cuanto excluye del control de la Corte el decreto declarativo de la conmoción interior, con violación de los artículos 214.6 y 241.7 de la Carta.

CUARTO. Declarar EXEQUIBLE el artículo 4 del Decreto 1837 de 2002”.

68 Decreto Legislativo 1838 de 2002, par. del art. 1.

70 Ibíd., art. 2. Se establecen en el art. 7 de la normativa una serie de entidades no obligadas.

71 Ibíd., art. 6.

72 El artículo 4 del Decreto Legislativo 1838 de 2002 disponía: “La base gravable del impuesto está constituida por el patrimonio líquido poseído a 31 de agosto de 2002, el cual se presume que en ningún caso será inferior al declarado a 31 de diciembre de 2001”.

73 Artículo 261” El patrimonio bruto está constituido por el total de los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el contribuyente en el último día del año o periodo gravable”.

74 Corte Constitucional, sentencia C-876 de 2002.

75 Intervención de Eduardo Jaramillo Robledo en representación de la Cámara Colombiana de la Construcción.

76 Corte Constitucional, sentencia C-876 de 2002.

77 Ver Sentencia. C-275 /96, MP. Dr. José Gregorio Hernández Galindo.

78 Ver sobre el particular las Sentencias C-564 de 1996 y C-238 de 1997.

79 Sobre el particular se señaló lo siguiente: “En opinión del actor, como los bienes inmuebles se incluyen dentro de la base sobre la cual se liquida el impuesto de renta por el sistema de renta presunta, cuando dichos bienes no generan frutos lo que en realidad se está gravando es la propiedad misma, con lo cual se vulnera el artículo 317 de la Constitución Política, según el cual sólo los municipios pueden gravar la propiedad inmueble.

Al respecto encuentra la Corte oportuno reiterar su propia jurisprudencia sentada con respecto al artículo 317 de la Carta en los dos siguientes fallos de los que se transcribe la parte pertinente.

a.) Sentencia C-275 de 1996, M. P. doctor José Gregorio Hernández Galindo: en esta oportunidad, se manifestó: (...)

b.) Sentencia C-564 de 1996. M. P. Hernando Herrera Vergara: En esa ocasión se señaló:

“Ahora bien, a juicio de la Corte, no significa lo anterior que bajo el sistema de la renta presuntiva no puedan ni deban tenerse en cuenta los bienes inmuebles como activos del patrimonio del contribuyente por el hecho de recaer sobre los mismos un impuesto de orden municipal, como lo es el predial. Es que la propiedad como parte integrante del patrimonio del contribuyente, constituye componente esencial del mismo, que es la base para cuantificar el valor del impuesto de renta.

De esta forma, el hecho de que la propiedad inmueble haga parte de los activos del contribuyente que se toma en cuenta para determinar el impuesto de renta, no equivale a

que la renta presuntiva se constituya en un gravamen sobre la misma, ni que por ende se viole el artículo 317 constitucional, como lo entienden los demandantes.

Es importante señalar, igualmente, que a diferencia del impuesto predial que es un gravamen del orden municipal que recae sobre la propiedad inmueble -artículo 317 de la Constitución Política-, la renta presuntiva es un sistema que permite la aplicación de un tributo nacional – el impuesto de renta – que no grava los bienes inmuebles sino que toma del patrimonio líquido o bruto del contribuyente unos estimativos mínimos.

Al respecto, cabe destacar que la Carta Política en el artículo 150-12 señala que el Congreso es el organismo competente para fijar por medio de leyes, los tributos de carácter nacional. Por su parte, el artículo 338 ibídem dispone que en tiempo de paz, solo el Congreso, las Asambleas Departamentales y los Concejos Distritales y Municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales.

Para el caso de los impuestos nacionales, como el de renta, corresponde al Congreso en forma autónoma definir y fijar los elementos básicos de cada gravamen, “atendiendo a una política tributaria que el mismo legislador señala, siguiendo su propia evaluación, sus criterios y sus orientaciones en torno a las mejores conveniencias de la economía y de la actividad estatal. Así, mientras las normas que al respecto establezca no se opongan a los mandatos constitucionales, debe reconocerse como principio el de la autonomía legislativa para crear, modificar y eliminar impuestos, tasas y contribuciones nacionales, así como para regular todo lo pertinente al tiempo de su vigencia, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, las tarifas y las formas de cobro y recaudo” (Corte Constitucional – Sentencia No. C-222/95).

De esta manera, ni la Constitución ni la ley impiden que los bienes inmuebles, como elementos del patrimonio contribuyan a establecer una cifra que, a su turno, sirva de parámetro o referente del impuesto de renta. Este impuesto, como se anotó, se fundamenta en el beneficio o utilidad que se genera a partir del patrimonio del contribuyente, cuyos componentes incluyen los bienes inmuebles.

Por lo tanto, como el objeto de la renta presuntiva es gravar los ingresos o beneficios personales obtenidos al poseerse un determinado patrimonio líquido o bruto, los artículos 93 y 94 de la Ley 223 de 1995 al excluir en forma parcial dos conceptos como los demandados

para determinar la renta presuntiva en una determinada cuantía -los primeros \$150.000.000 de activos destinados al sector agropecuario y los primeros \$100.000.000 del valor de la vivienda de habitación del contribuyente-, no violan la Constitución, pues no se está gravando como tal la propiedad privada ni los activos agrícolas sino los presuntos beneficios derivados de ellos, ya que con ello, además, el legislador está aliviando tributariamente a ciertos sectores de la economía nacional en ejercicio de la autonomía que en esta materia goza para desarrollar y hacer efectivos los principios tributarios de justicia, equidad y progresividad.

Así pues, en criterio de la Corte, las normas acusadas se adecúan a uno de los objetivos de la reforma tributaria, cual es el de depurar la renta presuntiva y estimular sectores deprimidos de la producción nacional, como lo son los de la vivienda y la agricultura.

Por consiguiente, el cargo formulado no prospera pues el hecho de que la propiedad inmueble haga parte de los activos del contribuyente sobre los cuales la ley consagró de tiempo atrás la renta presuntiva, no significa que esta constituya un gravamen sobre la propiedad inmueble, que es del resorte exclusivo de los municipios

Resulta pues claro, que esta Corporación ya definió en el fallo últimamente transcrito que la presunción de rentabilidad del patrimonio bruto o del patrimonio líquido, no vulnera la prohibición constitucional expresada en el artículo 317 de la Carta, aun cuando para determinar dichos patrimonios se haya tenido en cuenta el valor de activos inmobiliarios. Lo anterior por cuanto lo que se grava con el impuesto de renta es siempre la renta, aunque sea presunta, y aun cuando para determinarla se parta del valor de activos patrimoniales que pueden ser bienes inmuebles, lo cual encuentra su fundamento en la función social que se impone a la propiedad en nuestro país.

Adicionalmente hace ver la Corte que los conceptos de base gravable en el impuesto de renta, de patrimonio y de activos inmobiliarios son bien distintos. A pesar de que la base gravable del impuesto sobre la renta y complementarios es, para el caso en el que se liquide por el sistema de renta presuntiva, la magnitud o el valor de esta renta presuntiva obtenida a partir del patrimonio bruto o del patrimonio líquido, según el caso, no se sigue de ello que la base gravable del impuesto sea el patrimonio, ni tampoco los activos inmobiliarios que puedan conformarlo. Al respecto resultan ilustrativos los siguientes conceptos vertidos en la

sentencia C-583 de 1996, M.P. Vladimiro Naranjo Mesa :

“Es decir, la base gravable del impuesto sobre la renta y complementarios será, en el primer caso, la magnitud o el valor de la renta líquida gravable, y en el segundo, la magnitud o el valor de la renta presuntiva, obtenida esta última a partir del patrimonio bruto o del patrimonio líquido, según el caso.

“De lo anterior se desprende que en ninguno de los dos sistemas, la base gravable es el valor del patrimonio del contribuyente. No obstante, debe admitirse que en el sistema de renta presunta, se parte del patrimonio bruto o del patrimonio líquido, según el caso, para llegar a la determinación de la base gravable.

“Ahora bien, el patrimonio líquido, de conformidad con lo prescrito por el artículo 282 de Estatuto Tributario, se obtiene restando del patrimonio bruto poseído en el último día del año gravable, las deudas a cargo del contribuyente en esa misma fecha. Y a su vez, el patrimonio bruto está constituido por el total de los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el contribuyente en el último día del año gravable, conforme con el artículo 216 ibídem.

“Así las cosas, no es lo mismo la valoración de un activo patrimonial, que sumado con otros incidirá en el valor del patrimonio bruto del contribuyente, base para la determinación de la renta presunta, que la fijación misma del valor de esta renta presunta, que es lo que realmente constituye la base gravable del impuesto sobre la renta, cuando se liquida de esta manera.

“Todo lo anterior conduce a concluir que el ciudadano demandante confunde la base gravable del impuesto sobre la renta con el valor patrimonial de algunos activos que determinan el patrimonio bruto, uno de los conceptos a partir de los cuales se establece la renta presunta, base gravable del impuesto sobre la renta en algunos casos.”

Resulta entonces, que por cuanto no es posible confundir los conceptos de base gravable en el impuesto sobre la renta, ni siquiera en el caso en el que esta se liquida con base en el patrimonio, con los conceptos de patrimonio y de componentes inmobiliarios del mismo, no puede sostenerse que el impuesto de renta, recaiga directamente sobre la propiedad raíz.

En razón de lo anterior debe despacharse como improcedente el cargo formulado por

violación del artículo 317 constitucional.” Ver Sentencia C-237/98 M.P. Vladimiro Naranjo Mesa.

80 Cabe recordar al respecto lo dicho por la Corte Suprema de Justicia “Así el código no obstante el plantear a la entrada del libro segundo, como suma división, la clasificación de los bienes en cosas corporales e incorporeales (artículo 653) sistematiza luego su preceptiva acerca de la naturaleza de los derechos, conforme al principio de que todos ellos, sean reales o personales, son cosas incorporeales (artículo 664). Y es sólo por ello por lo que la noción de patrimonio, que tantas proyecciones tiene en la esfera de la responsabilidad civil y en la de la sucesión mortis causa, puede traducirse en el conjunto de derechos y obligaciones de la persona estimables en dinero”. CSJ, Sala de Casación Civil, Sentencia del 13 de septiembre de 1968.

81 Corte Constitucional, sentencia C-876 de 2002.

82 Ibíd. Se indicó el contenido de los arts. 261 y 282 del Estatuto Tributario, vigentes en aquel momento:

“Artículo 261.E.T. Patrimonio bruto. El patrimonio bruto está constituido por el total de los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el contribuyente en el último día del año o período gravable.

Para los contribuyentes con residencia o domicilio en Colombia, excepto las sucursales de sociedades extranjeras, el patrimonio bruto incluye los bienes poseídos en el exterior. Las personas naturales extranjeras residentes en Colombia y las sucesiones ilíquidas de causantes que eran residentes en Colombia, incluirán tales bienes a partir del quinto año de residencia continua o discontinua en el país

Artículo 282.E.T. Concepto. El patrimonio líquido gravable se determina restando del patrimonio bruto poseído por el contribuyente en el último día del año o período gravable el monto de las deudas a cargo del mismo, vigentes en esa fecha”.

83 Corte Constitucional, sentencia C-876 de 2002.

84 Ibíd.

85 Ibíd.

86 Corte Constitucional, sentencia C-711 de 2001.

87 Ibíd.

88 Artículo 17. Modifícase el Capítulo V del Título II del Libro Primero del Estatuto Tributario, con los siguientes artículos: [...]

89 Para el demandante, dicha exclusión del inmueble de habitación no implicaba el cumplimiento del art. 317 constitucional. Por el contrario, solo se orientaba a guardar coherencia con lo establecido para el caso del impuesto sobre la renta, en el artículo 191 del Estatuto Tributario sobre exclusiones renta presuntiva.

90 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.

91 Corte Constitucional, sentencia C-990 de 2004.

92 Ver Sentencia. C-275 de 1996. En el mismo sentido ver la sentencia C-776 de 2003.

93 Ver sobre el particular las sentencias C-564 de 1996 y C-238 de 1997.

94 Corte Constitucional, sentencia C-990 de 2004.

95 Ibíd.

96 Corte Constitucional, sentencia C-711 de 2001.

97 Corte Constitucional, sentencia C-990 de 2004.

98 Corrección de la demanda, fl. 8. En: <https://www.corteconstitucional.gov.co/secretaria/archivo.php?id=37053>.

99 Corte Constitucional, sentencia C-898 de 2011. Posición reiterada en la sentencia C-172

de 2020. En la sentencia C-119 de 2019 se utilizaron criterios análogos a los arriba citados, así: “Como lo ha señalado esta Corte, el cambio de precedente es válido únicamente si se presenta uno de los siguientes tres casos: (i) que la jurisprudencia vigente haya sido errónea porque fue “adecuada en una situación social determinada, [que no responde] adecuadamente al cambio social posterior”; (ii) que la jurisprudencia resulta errónea por ser contraria a los valores, objetivos, principios y derechos en los que se fundamenta el ordenamiento jurídico, y (iii) si hubo un cambio en el ordenamiento jurídico positivo”.

100 Corte Constitucional, sentencia C-634 de 2011. En dicha providencia se indicó además: “[R]esultarán inadmisibles, por ser contrarias a los principios de igualdad, legalidad y seguridad jurídica, posturas que nieguen la fuerza vinculante prima facie del precedente, fundamenten el cambio de jurisprudencia en un simple arrepentimiento o cambio de parecer, o sustenten esa decisión en el particular entendimiento que el juez o tribunal tengan de las reglas formales de derecho aplicables al caso. En otras palabras, para que la objeción al precedente jurisprudencial resulte válida, conforme a la perspectiva expuesta, deberá demostrarse a que esa opción es imperiosa, en tanto concurren razones sustantivas y suficientes para adoptar esta postura, en tanto el arreglo jurisprudencial existente se muestra inaceptable. Estas razones, a su vez, no pueden ser otras que lograr la vigencia de los derechos, principios y valores constitucionales”.

101 Corte Constitucional, sentencia C-634 de 2011.

102 *Ibíd.*

103 Este principio es formulado en la obra de Chaïm Perelman y Lucie Olbrechts-Tyteca, “Tratado de la argumentación. La nueva retórica” (Ed. Gredos, 1989, pp. 176 y ss.), y retomado, entre otros, por Robert Alexy en “Teoría de la Argumentación Jurídica” (CEPC, 1997) y Leonor Moral en “El precedente judicial” (Marcial Pons, 2002).

104 Alexy, R. “Teoría de la Argumentación Jurídica”, CEPC, 1997, pp. 170-171.

105 Ver, Alexy, R. *ob cit.* p. 263.

106 En suma, las reglas para impulsar la modificación del precedente exigen: “[i.] Cuando

pueda citarse un precedente en favor o en contra de una decisión debe hacerse [y ii.] Quien quiera apartarse de un precedente, asume la carga de la argumentación.”. Ver, Alexy, R. ob cit. p. 265.

107 Corte Constitucional, sentencia C-898 de 2011.

108 En la sentencia C-634 de 2011, la Corte Constitucional destacó que “[n]o basta [...] que se esté ante la estabilidad y coherencia de las reglas del derecho legislado, sino también ante la ausencia de arbitrariedad en las decisiones judiciales. Esto se logra a partir de dos vías principales: (i) el reconocimiento del carácter ordenador y unificador de las subreglas creadas por los altos tribunales de justicia, como la Corte Suprema de Justicia, el Consejo de Estado y la Corte Constitucional; y (ii) la exigencia que las decisiones judiciales cumplan con las condiciones propias de todo discurso racional, esto es, que (a) incorporen todas las premisas obligatorias para la adopción de la decisión, esto es, las diversas fuentes formales de derecho, otorgándose prevalencia a aquellas de superior jerarquía, como la Constitución; (b) cumplan con reglas mínimas de argumentación, que eviten las falacias y las contradicciones; (c) sean consistentes con las demás decisiones adoptadas por el sistema judicial, de modo que cumplan con el requisito de predictibilidad antes anotado”.

109 Corte Constitucional, sentencia C-898 de 2011. Posición reiterada en la sentencia C-172 de 2020. En la sentencia C-119 de 2019 se utilizaron criterios análogos a los arriba citados, así: “Como lo ha señalado esta Corte, el cambio de precedente es válido únicamente si se presenta uno de los siguientes tres casos: (i) que la jurisprudencia vigente haya sido errónea porque fue “adecuada en una situación social determinada, [que no responde] adecuadamente al cambio social posterior”; (ii) que la jurisprudencia resulta errónea por ser contraria a los valores, objetivos, principios y derechos en los que se fundamenta el ordenamiento jurídico, y (iii) si hubo un cambio en el ordenamiento jurídico positivo”.

110 Corte Constitucional, sentencia C-634 de 2011. En dicha providencia se indicó, además: “[P]ara que la objeción al precedente jurisprudencial resulte válida, conforme a la perspectiva expuesta, deberá demostrarse a que esa opción es imperiosa, en tanto concurren razones sustantivas y suficientes para adoptar esta postura, en tanto el arreglo jurisprudencial existente se muestra inaceptable. Estas razones, a su vez, no pueden ser

otras que lograr la vigencia de los derechos, principios y valores constitucionales”.

111 Artículo 1° CP.

112 Artículo 58 CP.

113 Artículo 78 y ss. CP.

114 Resalta en esta materia la intervención de la Federación Colombiana de Municipios, que expuso que los alcaldes del país manifestaron la aspiración de que los municipios lleguen a ser “el núcleo de la vida social, política y económica de los pueblos”; y en ese sentido las reformas fiscales para lograr tal fin son “concebidas desde el ángulo de las comunidades (...) y están dentro de las principales tendencias mundiales del Estado, la administración pública y la política fiscal”. En: Gaceta Constitucional No. 33 del martes 2 de abril de 1991, Trámite de Proyectos No Gubernamentales No. 1, pág. 2.

115 Gaceta Constitucional No. 4, del miércoles 13 de febrero de 1991, página 15.

116 Ibidem.

117 Ibidem, página 3.

118 Gaceta Constitucional No. 60 del lunes 18 de marzo de 1991, página 59.

119 Se señaló: “[A] guisa de ejemplo, será conveniente que la ley regule aspectos técnicos y procedimentales, tanto sustantivos como procedimentales, de impuestos como el predial o el de industria y comercio; en caso contrario, empresas con cubrimiento nacional se verían obligadas a declarar mediante procedimientos contables y legales totalmente diferentes en cada uno de los municipios en donde actúen, lo cual entrabaría de manera considerable la actividad comercial y abriría canales de elusión tributaria que inevitablemente aparecen cuando se disponen regímenes diferentes para el tratamiento de un mismo fenómeno en distintas partes del territorio. (...) No obstante, con el propósito de asegurar que la ley no se entrometa en asuntos internos de las entidades territoriales, restringiendo de manera inapropiada su autonomía fiscal, el artículo prohíbe de manera expresa que pueda conceder exenciones o tratamiento preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales”. Gaceta Constitucional No. 4, del miércoles 13 de febrero de 1991,

página 60.

120 Gaceta Constitucional No. 23 del 19 de marzo de 1991, Proyecto de Acto Reformatorio de la Constitución Política de Colombia No. 67, artículo 225, página 30. En el mismo sentido la Gaceta Constitucional No. 24, del miércoles 20 de marzo de 1991, Proyecto de Acto Reformatorio de la Constitución Política de Colombia No. 87, artículo 31, página 23.

121 Gaceta Constitucional No. 24 del miércoles 20 de marzo de 1991, Proyecto de Reforma de Acto Reformatorio de la Constitución Política de Colombia No. 94, artículo 183, página 60. Gaceta Constitucional No. , Proyecto de Acto Reformatorio de la Constitución Política de Colombia No. 126, artículo 153, página 29.

122 Gaceta Constitucional No. 41 del martes 9 de abril de 1991, página 4.

123 Gaceta Constitucional No., Proyecto de Acto Reformatorio de la Constitución Política de Colombia No. 126, artículo 153, página 32

124 Gaceta Constitucional No. 55 del viernes 19 de abril de 1991, página 19.

125 Gaceta Constitucional No. XXX, página 9.

126 Gaceta Constitucional No. 109 del 27 de junio de 1991, página 24.

127 Gaceta Constitucional No. 113 del viernes 5 de julio de 1991, pág. 23 y Gaceta Constitucional No. 116 del 20 de julio de 1991.

128 Gaceta Constitucional No. 120 del 21 de agosto de 1991, página 28.

129 Gaceta Constitucional No.144 de diciembre 31 de 1991, Página 24.

130 Corte Constitucional, sentencia C-711 de 2001.

131 Así se expresó en el pie de página de la sentencia C-711 de 2001, en el que se dijo: “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” (subrayas fuera del texto original).

132 Frente a la constitucionalidad de este decreto declaratorio se pronunció la Corte en la sentencia C-802 de 2002, en la que resolvió: “PRIMERO. Declarar EXEQUIBLE, en los términos expuestos en el considerando final de esta sentencia, el artículo 1° del Decreto 1837 del 11 de agosto de 2002. SEGUNDO. Declarar EXEQUIBLE el artículo 2° del Decreto 1837 de 2002, bajo el entendido que el control político que ejerce el Congreso de la República no se limita al informe del Gobierno Nacional sobre las razones de la conmoción, sino que se extiende a los demás decretos y medidas administrativas que se dicten en desarrollo de la conmoción interior en los términos del artículo 39 de la Ley 137 de 1994. TERCERO. Declarar INEXEQUIBLE el artículo 3° del Decreto 1837 de 2002, por cuanto excluye del control de la Corte el decreto declarativo de la conmoción interior, con violación de los artículos 214.6 y 241.7 de la Carta. CUARTO. Declarar EXEQUIBLE el artículo 4 del Decreto 1837 de 2002”.

133 Corte Constitucional, sentencia C-802 de 2002.

134 Decreto Legislativo 1838 de 2002.

135 Corte Constitucional, sentencia C-876 de 2002.

136 Ibid.

137 Ibid.

138 Ibid.

139 Ibid.

140 Se analizaron acciones públicas de inconstitucionalidad contra los artículos 93 parágrafo 3o. (parcial) y 94 inciso 4o. (parcial) de la Ley 223 de 1995 “por la cual se expiden normas sobre Racionalización Tributaria y se dictan otras disposiciones”.

141 Corte Constitucional, sentencia C-564 de 1996.

143 Ibid.

144 Se analizó una demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 188 y 189 del Estatuto Tributario.

145 Corte Constitucional, sentencia C-238 de 1997.

146 Ibid.

147 Ibid. Se citaron apartes de la sentencia C-583 de 1996, en los que se iluminó el asunto de la diferencia entre el objeto gravado por el impuesto sobre la renta y por aquellos destinados a gravar el patrimonio, de lo cual deriva una incomparabilidad: “De lo anterior se desprende que en ninguno de los dos sistemas [depuración de la renta líquida gravable o renta presuntiva], la base gravable [del impuesto sobre la renta] es el valor del patrimonio del contribuyente”.

148 Corte Constitucional, sentencia C-876 de 2002.

149 Ibid.

150 Ibid.

151 Se reitera que la posesión de un patrimonio líquido no puede asociarse ni equipararse a la percepción de una renta, por lo que el hecho generador de los tributos que lo gravan no puede considerarse análogo al de otras exacciones, asociadas a la percepción de un beneficio o utilidad. Así, si se reconoce que “[e]l patrimonio bruto está constituido por el total de los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el contribuyente” (Art. 261, Estatuto Tributario), los gravámenes que se imponen sobre el mismo se van a referir necesariamente a ese concepto más estático de la propiedad, que no al dinámico asociado a las rentas o la utilidad”.

152 Corte Constitucional, sentencia C-876 de 2002.

153 FAYOS COBOS, Cristino, CASCANTE SERRANO, Ekaitz, “El encaje constitucional de los tributos que gravan la propiedad inmobiliaria: el IBI y el gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes”, del libro Fundamento y límites constitucionales de la fiscalidad patrimonial, FAYOS COBOS, Cristino, ALONSO MADRIGAL, Cristino (Dirs.), Thomson Reuters Aranzadi, Pamplona, 2021, p. 90.

154 Estatuto Tributario, Art. 261.

155 Estatuto Tributario, Art. 262.

156 FAYOS COBOS, Cristino, CASCANTE SERRANO, Ekaitz, Op. Cit., p. 93.

157 Ver, NADAL BENAVENT, Guillem; SOLER GONZÁLEZ, Bárbara, “Los límites a la imposición patrimonial de las comunidades autónomas”, del libro Fundamento y límites constitucionales de la fiscalidad patrimonial, FAYOS COBOS, Cristino, ALONSO MADRIGAL, Cristino (Dirs.), Thomson Reuters Aranzadi, Pamplona, 2021, pp. 243 y ss.

158 Esto, pues los derechos de los contribuyentes también se garantizan con la reserva tributaria del artículo 2317 superior. En efecto, al disponer que solo los municipios gravarían su propiedad inmueble –con las excepciones expresas de la valorización y las sobretasas ya existentes para las conservación del ambiente-, el sujeto pasivo de una eventual contribución podía saber que solo aquella entidad territorial realizaría una imposición, no como ocurre actualmente, en la que no solo debe afrontar la imposición territorial, sino la nacional.

159 Corte Constitucional, sentencia C-634 de 2011.

160 Ibid.

161 Por ejemplo, una medida reiterada de depuración, como la exclusión de parte del valor de la casa o apartamento de habitación de estas bases gravables, solo permite la exclusión de algunos bienes, o parte de su valor, afectando con ello el “principio de equidad (art 363 C.P.) y [el] derecho reconocido a todos los colombianos a una vivienda digna (art. 51 C.P.)” (Sentencia C-634 de 2011).

162 Con el fin de conseguir la solución más equilibrada en la configuración de la base gravable podría resultar conveniente compensar la exclusión de bienes inmuebles que se propone, con un descuento en materia de deudas, que resulte proporcional. Para ello, se podría recurrir al concepto de valor patrimonial neto de los bienes inmuebles. Este se obtendría al multiplicar el valor patrimonial del inmueble por la relación entre el patrimonio bruto y el patrimonio neto (este último obtenido de restar el valor total de las deudas del patrimonio bruto) y aplicaría el ajuste requerido en los descuentos que compense la exclusión operada en virtud del condicionamiento. El cálculo del valor patrimonial neto del

bien inmueble a excluir se podría obtener aplicando la siguiente ecuación:

Un esquema como este aseguraría que en ningún momento el impuesto nacional al patrimonio pudiera recaer sobre la propiedad inmueble, haciendo subsistir el gravamen respecto de otros bienes y derechos ajenos al alcance del artículo 317 superior, mientras que se compensa la exclusión patrimonial con un descuento correspondiente de la deuda, que se entiende asociada a su capitalización.

{p}