

Sentencia C-304/13

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD SOBRE INTERPRETACION DE NORMAS TRIBUTARIAS EN MATERIA DE IMPUESTO AL PATRIMONIO POR PARTE DE TRIBUNALES Y LA DIAN-Inhibición para emitir un pronunciamiento de fondo

La Corte reitera que si bien es cierto que, excepcionalmente, el control de constitucionalidad puede ejercerse sobre interpretaciones de los órganos judiciales o administrativos, también lo es que, en aras de preservar la autonomía de los jueces y el respeto del principio de legalidad de la competencia, los requisitos de las demandas que se instauren contra interpretaciones judiciales o de la Administración presentan su propia especificidad y exigen una mayor carga argumentativa. Uno de tales requisitos, esencial para que el Tribunal pueda abordar el examen de constitucionalidad de una interpretación, es que el ciudadano señale con certeza, cuál es la disposición legal acusada como inconstitucional, como lo establece el numeral 1) del artículo 2º del Decreto 2067 de 1991. Tal señalamiento debe ir acompañado de la indicación con absoluta precisión, de cuál es el contenido normativo o “norma” derivada de la disposición acusada. En otras palabras, solo habrá lugar a un pronunciamiento de fondo “cuando se establezca claramente el enunciado o enunciados normativos que según el demandante generan la presunta inconstitucionalidad” (sentencia C-802/08). Debe verificarse que se haya señalado tanto el enunciado o disposición, como la norma derivada del mismo, la cual, a juicio del actor, no resulta concordante con la Constitución. La idea de interpretación que cabe aquí considerar, hace relación específicamente a lo que la doctrina entiende como resultado de la actividad interpretativa y no la actividad misma. Lo que se analiza no es la forma a través de la cual el intérprete atribuye sentido a un texto jurídico, sino el sentido que el juez u órgano administrativo extrae o deduce del texto, el cual se convierte en regla para resolver el caso. A la vez, debe establecerse que la atribución del sentido cuestionado derive de una ley o norma con fuerza de ley, la cual haya supuesto aplicaciones judiciales y no sea resultado de la mera especulación del actor. En el caso concreto, la Corte encontró que no existe claridad, ni certeza acerca de las normas de las cuales se deriva la interpretación que el demandante considera inconstitucional, como quiera que invoca los artículos 292 y 292-1 del Estatuto Tributario, además de hacer referencia al artículo 90-2 del mismo Estatuto,

como parte de su argumentación, pero no indica de manera clara si efectivamente este es otro precepto cuyo alcance se cuestiona. Igualmente, el actor debió cuestionar el sentido de los artículos 295 y 295-1 concerniente a los factores de depuración de la base gravable del impuesto, asunto relevante en el caso presente. Advirtió además la Corte, que la cuestión que se plantea en la demanda, hace referencia a una interpretación más de orden legal sobre la aplicación de las normas tributarias en materia del impuesto al patrimonio por parte de los tribunales y la DIAN, por lo cual, la Corte carece de competencia para tomar partido acerca de la personal discrepancia que el demandante expone frente a la misma alegando una violación de la Constitución que no se predica de unos contenidos específicos.

ESTATUTO TRIBUTARIO-Impuesto al patrimonio, base gravable

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD CONTRA INTERPRETACION DE NORMAS-Jurisprudencia constitucional/CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD CONTRA INTERPRETACIONES DE LOS ORGANOS JUDICIALES O ADMINISTRATIVOS-Competencia excepcional de la Corte Constitucional/DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Competencia excepcional de la Corte Constitucional para conocer cargos sobre interpretación de normas/DEMANDA DE CONSTITUCIONALIDAD SOBRE INTERPRETACION DE NORMAS-Mayor carga argumentativa

Es un hecho suficientemente sabido que la actividad de quien interpreta un mandato legal comporta la posibilidad de derivar de este diversas lecturas, las cuales, pueden bien resultar acordes con los preceptos de la Constitución o, sensu contrario ir en contravía de lo dispuesto en la Carta. Frente a esta última situación y en defensa del ordenamiento jurídico, los ciudadanos, en diversas oportunidades, han acudido a la acción pública de inconstitucionalidad. Consecuentemente, no han sido pocas las ocasiones en las cuales esta Corte, ha sostenido que el control sobre interpretaciones judiciales resulta viable, pero, sin dejar de enfatizar, en todas ellas, en el carácter excepcional de este tipo de Control Constitucional. Este tipo de control si bien resulta infrecuente, se justifica en la medida en que, de conformidad con el artículo 4 de la Carta, todas las lecturas del ordenamiento jurídico deben estar conformes con la Constitución, además, de acuerdo con el artículo 241 de la Constitución, corresponde a esta Corporación la guarda de la Ley Fundamental. De tal modo que si en el ordenamiento se encuentran interpretaciones de la Ley, irrazonables respecto de lo dispuesto en la Constitución, previa solicitud ciudadana, puede el Tribunal

Constitucional avocar el conocimiento del asunto y pronunciarse. No se cumpliría tal papel en cabeza de la Corte Constitucional, si existiendo lecturas del ordenamiento violatorias de la Constitución y, habiendo mediado solicitud de un ciudadano, previo cumplimiento de las exigencias constitucionales, legales y, jurisprudenciales, la Sala no actuase de conformidad retirando las interpretaciones que riñen con la Carta. Con todo, y dado el riesgo de interferir indebidamente en el ámbito de competencia de otros poderes públicos, la Corte ha sido en extremo escrupulosa en la admisión de demandas contra interpretaciones hechas por otros órganos jurisdiccionales y por órganos administrativos. Tal cuidado se funda en el respeto del principio de legalidad de la competencia. Adicionalmente, para el caso de las interpretaciones vertidas por la Administración, resulta imperativo el celo por el acatamiento de la separación de poderes. Por ello, esta Sala, ha establecido unos requisitos especiales para la demanda, cuando se trata de acciones encaminadas a lograr la exclusión del ordenamiento jurídico, de interpretaciones de otros órganos judiciales. Tales exigencias en la demanda están signadas por una “mayor carga argumentativa”, y suponen un análisis pormenorizado de cada exigencia establecida por la jurisprudencia.

CORTE CONSTITUCIONAL-Competencia en materia de control constitucional en defensa de la Constitución y no como juez de legalidad o conveniencia de las interpretaciones vertidas por otros órganos judiciales

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD CONTRA INTERPRETACIONES JUDICIALES-Requisitos de claridad, certeza, especificidad, pertinencia y suficiencia

DOCTRINA DEL DERECHO VIVIENTE-Alcance/DOCTRINA DEL DERECHO VIVIENTE-Requisitos para que pueda predicarse dicha situación

Respecto del requisito de suficiencia, no puede la Corte ocuparse de interpretaciones circunstanciales, sino que debe tratarse de lo que la doctrina ha denominado derecho viviente. En este sentido, el Tribunal Constitucional ha establecido que para poder predicar dicha situación deben atenderse los siguientes requisitos: “(...) (1.) la interpretación judicial debe ser consistente, así no sea idéntica y uniforme (si existen contradicciones o divergencias significativas, no puede hablarse de un sentido normativo generalmente acogido sino de controversias jurisprudenciales); (2.) en segundo lugar, la interpretación

judicial debe estar consolidada: un solo fallo, salvo circunstancias especiales, resultaría insuficiente para apreciar si una interpretación determinada se ha extendido dentro de la correspondiente jurisdicción; y, (3.) la interpretación judicial debe ser relevante para fijar el significado de la norma objeto de control o para determinar los alcances y efectos de la parte demandada de una norma(...).”

Asunto: Demanda de inconstitucionalidad en contra de la interpretación de los artículos 292 y 292-1 del Decreto 624 de 1989, “Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales”, contenida en la jurisprudencia del Consejo de Estado y en la doctrina oficial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Actor:

Jorge Arango Mejía

Magistrado Ponente:

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

Bogotá D.C., veintidós (22) de mayo de dos mil trece (2013)

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en cumplimiento de sus atribuciones constitucionales y de los requisitos y el trámite establecidos en el Decreto 2067 de 1991, ha proferido la siguiente

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad consagrada en los artículos 241 y 242 de la Constitución Política, el ciudadano Jorge Arango Mejía demandó la inconstitucionalidad de la interpretación contenida en jurisprudencia reiterada del Consejo de Estado y en la doctrina oficial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de los artículos 292 y 292-1 del Decreto 624 de 1989, “Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales”.

Mediante Auto de veintiocho (28) de septiembre de 2012, el Magistrado Sustanciador inadmitió la demanda de la referencia, por considerar que la acción no cumplía con los requisitos de claridad, certeza, pertinencia y suficiencia que exigen las acciones públicas de inconstitucionalidad de acuerdo con el Decreto 2067 de 1991 y la jurisprudencia en esta materia.

El cinco (5) de octubre de 2012, dentro del término previsto para la corrección de la demanda, el actor radicó en la Secretaría General de esta Corporación escrito de subsanación.

Mediante Auto de veintitrés (23) de octubre de dos mil doce (2012), el Magistrado Sustanciador decidió admitir la demanda, dispuso su fijación en lista y, simultáneamente, corrió traslado al Procurador General de la Nación para los efectos de su competencia. En la misma providencia, ordenó comunicar la iniciación del proceso a la Ministra de Justicia y del Derecho, al Ministro de Hacienda y Crédito Público y a la Secretaria Jurídica de la Presidencia de la República, para que, si lo estimaban conveniente, intervinieran dentro del proceso con el propósito de impugnar o defender la exequibilidad de las interpretaciones acusadas. Además, invitó al Presidente de la Academia Colombiana de Jurisprudencia, al Presidente del Instituto Colombiano de Derecho Tributario -ICDT- y a los decanos de las Facultades de Derecho de las universidades del Atlántico, Nacional y Externado de Colombia; para que intervinieran dentro del proceso con la finalidad de rendir concepto sobre la constitucionalidad de las normas demandadas.

Una vez cumplidos los trámites constitucionales y legales propios de las demandas de inconstitucionalidad, la Corte Constitucional procede a decidir acerca de la acción presentada.

## II. EL TEXTO CUYO ALCANCE SE DEMANDA

A continuación se transcribe el texto de las disposiciones transcritas por el demandante en el acápite que titula “normas cuyo alcance se demanda”[1], se trata de los artículos 292 y 292-1 del Estatuto Tributario, Decreto 624 de 1989, conforme a su publicación en el Diario Oficial No. 38.756 de 30 de marzo de 1989.

“DECRETO 624 DE 1989

(30 de marzo de 1989)

Diario Oficial No. 38.756 de 30 de marzo de 1989

El Congreso de Colombia

DECRETA:

“(…)

## CAPÍTULO V

### IMPUESTO AL PATRIMONIO

ARTÍCULO 292. Impuesto al patrimonio. <Vigente hasta el año gravable 2010><Artículo modificado por el artículo 25 de la Ley 1111 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> Por los años gravables 2007, 2008, 2009 y 2010, créase el impuesto al patrimonio a cargo de las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta. Para efectos de este gravamen, el concepto de riqueza es equivalente al total de patrimonio líquido del obligado.

PARÁGRAFO. Los contribuyentes podrán imputar el impuesto al patrimonio contra la cuenta de revalorización del patrimonio, sin afectar los resultados del ejercicio.

ARTÍCULO 292-1: Impuesto al patrimonio. <Artículo adicionado por el artículo 1º de la Ley 1370 de 2009. El nuevo texto es el siguiente:> Por el año 2011, créase el impuesto al patrimonio a cargo de las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta. Para efectos de este gravamen, el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio líquido del obligado.

Los contribuyentes podrán imputar el impuesto al patrimonio contra la cuenta de revalorización del patrimonio, sin afectar los resultados del ejercicio.

(…)”

## III. LA DEMANDA

## 1. Normas constitucionales que se consideran infringidas

El demandante estima que las interpretaciones contenidas en la jurisprudencia reiterada del Consejo de Estado y en la doctrina oficial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales frente a los artículos 292 y 292-1 del Decreto 624 de 1989, “Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales”, contravienen lo dispuesto en los artículos 58, 60, 83, 230 334 (parágrafo) y 363 de la Constitución Política.

## 2. Fundamentos de la demanda

De manera previa a la formulación de los cargos, el demandante precisa que la presente acción tiene como finalidad cuestionar tanto la constitucionalidad de la interpretación de la Sección Cuarta del Consejo de Estado[2], así como la doctrina oficial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales[3], respecto de los artículos 292 y 292-1 del Estatuto Tributario.

Para explicar la interpretación censurada, el actor transcribe in extenso parte del concepto 91434 de 2004 emanado de la DIAN, cuyo criterio fue ratificado en el concepto 34196 de 2005, del cual también se citan algunos apartes. La tesis central sostenida en los pronunciamientos de la Administración consiste en que no resulta procedente que los contribuyentes disminuyan el patrimonio base para liquidar impuestos, en el monto del ajuste al valor comercial de los bienes raíces que se hubiese efectuado en 1995.

Seguidamente, se refiere a la interpretación que sobre el punto hizo el Consejo de Estado en sentencia de marzo 4 de 2010 con ponencia de la Dra. Martha Briceño, según la cual, no resulta de recibo detraer el valor de los ajustes realizados a los bienes raíces en la declaración de 1995, de la base gravable para el impuesto al patrimonio. En el entender del actor, dicha tesis fue confirmada en providencia de mayo 10 de 2012 nuevamente con ponencia de la mencionada Consejera de Estado. En este último fallo se precisa que “...para aquellos contribuyentes que se acogieron al artículo 90-2 del Estatuto Tributario, el valor patrimonial de sus inmuebles ya no es el costo fiscal ajustado, sino el valor comercial de los mismos que se declaró en el denuncia rentístico del año 1995...” (negritas del libelista).

Afirma el actor que, equivocadamente la DIAN y la Sección Cuarta del Consejo de Estado,

consideran que el ajuste hecho por los contribuyentes en ejercicio de un beneficio tributario para el periodo gravable 1995, relacionado con el impuesto a la renta y complementarios, no puede excluirse de la base gravable para calcular el impuesto desde 2003, argumentando la Corporación de Justicia y la Administración que las exclusiones en el ámbito del derecho tributario son expresas.

A renglón seguido, se refiere el ciudadano a la procedencia de la acción de inconstitucionalidad en contra de interpretaciones de las leyes, destacando para ello la posición de la Corte en la Sentencia C-426 de 2002[4], según la cual, la inexequibilidad de una disposición legal no se puede declarar solamente sobre ella misma, en abstracto, sino también sobre sus interpretaciones que impliquen la transgresión de normas o principios constitucionales.

Del mismo modo, manifiesta que al pretenderse la declaración de inconstitucionalidad de la interpretación, según la cual, el saneamiento de bienes fiscales hace parte de la base gravable para calcular el impuesto al patrimonio, y se solicita, una declaración en el sentido que dicho saneamiento debe ser excluido de la base gravable del tributo; resultaría adecuado proferir una decisión que adicionase las normas. Funda sus reflexiones en diversos pasajes de la sentencia C-836 de 2010[5], en la cual considera que, el Tribunal Constitucional optó por adicionar la norma relativa a la posibilidad de excluir de la base gravable los aportes poseídos en sociedades nacionales.

Más adelante agrega que la interpretación censurada constituye derecho viviente, por cuanto: (i) es consistente, ya que ha sido sostenida por el Consejo de Estado en múltiples pronunciamientos y refiere específicamente cinco decisiones del Alto Tribunal Contencioso Administrativo.; (ii) está consolidada en jurisprudencia del órgano de cierre de la jurisdicción contencioso administrativa y; (iii) es relevante, pues amplía la base gravable del impuesto al patrimonio en detrimento de los contribuyentes de buena fe al incluir un valor que en su entender goza de un beneficio tributario.

Posteriormente, procede a exponer los cargos en contra de la interpretación demandada con fundamento en los siguientes argumentos:

**PRIMER CARGO: LA VIOLACIÓN DEL PRINCIPIO CONSTITUCIONAL DE IRRETROACTIVIDAD DE LOS TRIBUTOS**



Tras citar varias sentencias de esta Corporación, el actor manifiesta que resulta contrario al Texto Superior que mediante una ley posterior la cual estableció el impuesto al patrimonio, se afecte una situación jurídica consolidada para algunos contribuyentes que se acogieron a un beneficio tributario, el cual expresamente señalaba como única finalidad la de incrementar el costo fiscal para la utilidad en la venta de bienes. Aunado a esto, afirma que los contribuyentes al momento en el cual se acogieron a dicho beneficio desconocían que su actuar generaría posteriormente el incremento del impuesto al patrimonio, circunstancia que permite suponer una modificación de situaciones jurídicas consolidadas con anterioridad a la entrada en vigencia de la norma creadora del tributo. Explica que los afectados, de haber sabido lo que ocurriría, no habrían hecho uso del beneficio.

## SEGUNDO CARGO: LA VULNERACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE SEGURIDAD JURÍDICA, BUENA FE Y CONFIANZA LEGÍTIMA

Previa alusión a jurisprudencia de la Corte, señala que de la lectura del artículo 80 de la Ley 223 de 1995, actual artículo 90-2 del Estatuto Tributario, relativo al saneamiento de bienes raíces, resulta claro que dicha norma (i) no ocasionará sanciones; (ii) quien la utilice no será objeto de ningún requerimiento especial; (iii) se tendrá en cuenta para determinar el costo fiscal; (iv) no producirá, en ningún caso, efectos sobre otros impuestos y; (v) el valor ajustado puede, incluso, exceder el valor comercial, salvo en el caso de bienes raíces que fuesen activos movibles. En opinión del ciudadano, todo ello resultó transgredido.

La interpretación demandada, además de castigar al incrementar la base gravable del impuesto al patrimonio, también impone a los contribuyentes que no incluyeron el valor del saneamiento al calcular el impuesto, la sanción por inexactitud o reticencia que consagra el Estatuto Tributario. Esto último, quebranta el aparte de la norma según el cual ese valor, en ningún caso, podrá ser fundamento de un procedimiento administrativo de requerimiento especial, de liquidación, de revisión ni de aforo.

También pone de presente que el pretender que el ajuste fiscal produzca efectos desfavorables al contribuyente en el recientemente creado impuesto al patrimonio, implica una lectura fraccionada de la norma, la cual contraría los principios hermenéuticos y, por ende, la seguridad jurídica y la buena fe. Advierte que el legislador no distinguió entre impuestos respecto de los cuales el saneamiento haría parte de la base gravable e

impuestos que no incorporarían el beneficio. Concluye que no cabe hacer distinciones donde el legislador fue claro.

Bajo esa óptica, afirma que en virtud de la interpretación censurada, aun cuando el patrimonio de los sujetos pasivos sea exactamente el mismo, algunos deberán pagar más impuestos que otros, por el hecho de haberse acogido a un beneficio tributario, brindando así la Administración un trato que desconoce los principios de confianza legítima y buena fe. Solicita la aplicación analógica de los argumentos expuestos por la Corte en la sentencia C- 291 de 2000.

### TERCER CARGO: LA TRANSGRESIÓN DE LOS PRINCIPIOS HERMENÉUTICOS

El demandante expresa que de la lectura sistemática de las normas contables y tributarias se infiere que los ajustes efectuados en virtud del artículo 90-2 del Estatuto Tributario no se deben tener en cuenta para el cálculo del impuesto al patrimonio.

Con el fin de justificar lo anterior, indica que del contenido de los artículos 85, 92, 93 y 94 del Decreto 2649 de 1993 es forzoso concluir que (i) en principio, sólo se incrementa el patrimonio cuando los incrementos son reales; (ii) las demás valorizaciones se deben hacer conforme a las normas técnicas; (iii) los ajustes anuales de acuerdo con el PAAG (Porcentaje de Ajuste del Año Gravable) conforman la cuenta de revalorización del patrimonio y esta, por expresa disposición del artículo 85 y 92, hace parte de la cuenta del patrimonio, sensu contrario, si no se trata de un ajuste determinado técnicamente en las normas, este, en principio, no tendría porqué integrar la cuenta del patrimonio.

Acto seguido, señala que de una interpretación sistemática del Plan Único de Cuentas, concretamente de la partida denominada saneamientos fiscales, se tiene que los ajustes efectuados con ocasión del beneficio consagrado en la Ley 223 de 1995 no se incluyen en la mencionada partida, o al menos no debe tenerse en cuenta para el impuesto al patrimonio. De igual manera, asevera que de la lectura integradora de los artículos 261 a 281 y de los artículos 283 al 287 del Estatuto Tributario, se tiene que los reajustes a los que tales normas se refieren no incluyen los reajustes por saneamiento, sino que aluden exclusivamente a aquellos que se realizan conforme a mecanismos de actualización de carácter técnico y obligatorio. También, indica que las normas citadas que incluyen expresamente tales reajustes dentro del patrimonio, como por ejemplo, el artículo 273 del

Estatuto Tributario, permiten concluir que para que un ajuste sea considerado parte integrante del patrimonio se requiere de una norma que así lo disponga, lo cual, a todas luces, no ocurre en el sub examine.

Así mismo, señala al artículo 149 del Estatuto Tributario como última norma que permite demostrar que una interpretación sistemática del ordenamiento obliga a concluir que los ajustes efectuados en virtud del artículo 90-2ibídem no se deben tener en cuenta para el cálculo del impuesto al patrimonio.

Adicionalmente, aduce que los reajustes a los que se refieren las normas referenciadas no incluyen los reajustes por saneamiento, sino que aluden exclusivamente a aquellos que se realizan conforme a mecanismos de actualización de carácter técnico y obligatorio.

Con base en los anteriores argumentos, el actor sintetiza expresando que las normas que incluyen expresamente tales reajustes dentro del patrimonio, como por ejemplo, el artículo 273 del Estatuto Tributario, permiten colegir que para que un ajuste entre a integrar parte del mismo, se requiere de una disposición que expresamente así lo disponga. Finalmente vierte su interpretación legal de normas tributarias que excluyen el saneamiento del costo base de los ajustes por inflación y la base gravable del impuesto al patrimonio.

Para concluir, añade que la presente acción goza de una innegable relevancia constitucional, ya que al ser uno de los deberes del ciudadano contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, se debe velar porque no se incurra en ningún abuso en materia de impuestos. Expresa que no es compatible con la buena fe dictar una norma que concede un beneficio en materia impositiva y después darle una interpretación que la convierte en una carga.

En ese orden de ideas, solicita que se declare la inconstitucionalidad de la interpretación del Consejo de Estado y de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en relación con la inclusión del valor del saneamiento efectuado en virtud de lo dispuesto en la Ley 223 de 1995, que tal como se demostró, constituye derecho viviente.

#### IV. INTERVENCIONES

Vencido el término de fijación en lista, y en cumplimiento de lo ordenado en Auto de

veintitrés (23) de octubre de dos mil doce (2012), la Secretaria General de esta Corporación informó que de acuerdo con las comunicaciones libradas se recibieron los siguientes escritos de intervención:

#### 1. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Mediante escrito del 19 de noviembre de 2012, la apoderada judicial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, intervino en el trámite de la presente acción, solicitando a la Corte Constitucional que se declare inhibida para proferir un fallo de fondo por inepta demanda o, en su defecto, declarar la exequibilidad de la interpretación censurada.

El primer lugar, la interviniente afirma que la presente acción es improcedente, por cuanto la pretensión se encuentra cimentada en una interpretación errada, subjetiva y particular del actor, distante de la doctrina oficial y de la jurisprudencia del Consejo de Estado. Afirma que la circunstancia que se dirigiera la demanda contra la interpretación sobre la aplicación de las disposiciones relativas al impuesto al patrimonio, configura la causal de ineptitud sustantiva, razón por la cual la Corte debe declararse inhibida para pronunciarse de fondo.

Por lo anterior, precisa que la acción debió ser dirigida contra alguna de las leyes que contienen las exenciones en materia de impuesto al patrimonio, es decir, contra las normas que consagran tratamientos especiales en dicho tributo.

Por otra parte, menciona que la demanda de inconstitucionalidad es improcedente para corregir o desechar interpretaciones normativas y que la acción sub examine no cumple con los requisitos básicos que permiten la formación del debate constitucional, específicamente, el relativo a la pertinencia, pues no acusa realmente el contenido de la norma sino la interpretación sobre la aplicación de una disposición a casos específicos particulares, lo que impide que el cargo se encuentre debidamente formulado.

Indica que la acción de inconstitucionalidad no es un mecanismo procedente para adicionar normas, aunque eventualmente, podría pretenderse tal adición mediante la formulación de un cargo por omisión legislativa relativa, pero, la presente demanda no contiene los requisitos mínimos exigidos para su procedencia, por cuanto no existe claridad respecto de la posible omisión legislativa y porque el demandante no precisó los contenidos normativos

presuntamente inconstitucionales.

En segundo lugar, precisa que la teoría del derecho viviente no es aplicable en el caso de autos, en tanto que no existe un verdadero cargo de inconstitucionalidad, pues el accionante no prueba cómo las interpretaciones acusadas se alejan de la voluntad del legislador y del principio de legalidad. Seguidamente manifiesta que la interpretación demandada se ajusta a derecho, refiere sucintamente las características del impuesto al patrimonio y la justificación a su creación. En cuanto al saneamiento de bienes raíces del artículo 90-2 del Estatuto Tributario, afirma que fue establecido solo para 1995 tal como se desprende de la lectura del inciso 6 del artículo en comento.

En tercer lugar, se refiere a la supuesta vulneración del principio de irretroactividad de la ley tributaria, advierte que el beneficio que pretende hacer extensivo al impuesto al patrimonio no es viable, por cuanto de la previsión consagrada en el artículo 90-2, se infiere que solo aplica para el impuesto de renta del año gravable 1995 y, por tanto, no es aplicable el tratamiento a otros tributos ni a vigencias posteriores, pues si la intención del legislador hubiese sido tal, habría incluido dicha previsión al impuesto al patrimonio, máxime si se tiene en cuenta que las excepciones en materia tributaria son de interpretación restrictiva y se deben expresar taxativamente en la ley.

En cuarto lugar, señala que no se presenta la transgresión a los principios de seguridad jurídica, buena fe y confianza legítima, por cuanto la norma es explícita respecto de la procedencia de la aplicación del beneficio. Luego de citar jurisprudencia de la Corte afirma que la seguridad jurídica no implica imposibilidad de establecer nuevas cargas fiscales. Explica que la facultad legislativa no puede permanecer inmutable para eximir o privilegiar algunos contribuyentes que se han acogido a tratamientos fiscales especiales, ello implicaría quebrantar el artículo 95 de la Carta en cuanto a la obligación de cumplimiento de la Constitución y la Ley.

En lo atinente a la supuesta afectación de los principios de la buena fe y confianza legítima refiere que la Corte ha manifestado que no es posible hablar de derechos adquiridos de los administrados en materia fiscal, pues, el legislador puede establecer modificaciones y crear nuevos tributos. En suma no cabe petrificar el régimen tributario. Los argumentos del demandante fundados en la conveniencia, no son del resorte del control constitucional

En quinto lugar, expresa que disintiendo de lo aseverado por el actor, la interpretación demandada no atenta contra los principios hermenéuticos ni tampoco genera contradicción con el sistema, toda vez que aquél realizó una interpretación acomodaticia de la norma.

Por otra parte, recuerda que en armonía con la Carta Política, el ejercicio de los derechos de los ciudadanos genera obligaciones, dentro de las cuales se encuentra el pago de impuestos.

Agrega que la interpretación acusada tampoco vulnera el artículo 230 Superior, toda vez que el Consejo de Estado actuó dentro de los parámetros normativos y constitucionales, razón por la cual los argumentos esgrimidos por el accionante se deben desestimar.

Corolario de lo anterior, la interviniente solicita a la Corte inhibirse de emitir un pronunciamiento de fondo por tratarse de una inepta demanda y, de decidirse de fondo, declarar la exequibilidad de la interpretación.

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, mediante escrito remitido a esta Corporación el 19 de noviembre de 2012, intervino en el proceso de la referencia, para defender la constitucionalidad de los artículos 292 y 292-1 del Estatuto Tributario si previamente la Corte no se inhibe de emitir un pronunciamiento de fondo por ineptitud sustancial de la demanda.

A juicio del interviniente, la demanda no cumplió con los requisitos sustantivos para efectuar el estudio de constitucionalidad de las normas que establecen la procedencia o improcedencia de la deducción del costo ajustado de los inmuebles, conforme con lo dispuesto en la Ley 223 de 1995, de la base gravable del impuesto al patrimonio creado por los artículos 292 y 292-1 del Estatuto Tributario. Para el representante de la cartera ministerial, las disposiciones que se debieron demandar eran los artículos 295 y 295-1 del Estatuto Tributario, atinentes a los factores que integran la base gravable del impuesto al patrimonio causado para los períodos gravables 2007 a 2011 e igualmente, se pudo cuestionar los artículos 205 y 295-1 concernientes a los factores de deducción o depuración de la base gravable del impuesto, dado que dichas normas sí podrían ser eventualmente, susceptibles de estudio de inconstitucionalidad por omisión legislativa relativa.

Destaca que el demandante involucró indistintamente a las normas que crearon el impuesto

al patrimonio por varios períodos gravables, cuando realmente el problema jurídico versa sobre la deducción de la base gravable del impuesto al costo ajustado de los bienes raíces con ocasión del beneficio tributario, creado por la Ley 223 de 1995.

Agrega que la acción en estudio no cumple con los requisitos propios de los cargos por omisión legislativa, específicamente con el criterio de pertinencia, pues se limitó a exponer una supuesta vulneración de los principios constitucionales tributarios de los contribuyentes que se acogieron al beneficio consagrado en el artículo 80 de la Ley 223 de 1995 con fundamento en las normas que posteriormente crearon el impuesto al patrimonio.

Prosigue afirmando que en el presente caso se configura una omisión legislativa absoluta del Congreso ya que el valor del costo ajustado de los bienes raíces según el beneficio tributario en alusión no se determinó dentro de los conceptos deducibles de la base gravable del impuesto al patrimonio definidos taxativamente en los artículos 295 y 295-1 del Estatuto Tributario. Sumado a esto, agrega que al contribuyente no le está autorizado aducir conceptos no contemplados en la norma como deducciones de la citada base gravable y, por ende, la omisión legislativa absoluta no puede ser materia de estudio constitucional.

Aclara que al ser requisito de procedencia de los cargos de inconstitucionalidad por omisión legislativa relativa la argumentación específica y concreta, la Corte debe declararse inhibida para pronunciarse sobre los cargos expuestos por el accionante, pues este ni siquiera hizo mención a este tipo de omisión.

Por otro lado, manifiesta que si la Corte estima procedente la demanda, debe tener en cuenta que las interpretaciones acusadas no violan los principios constitucionales invocados por el actor. En refuerzo de lo anterior, indica que las disposiciones censuradas no atentan contra el principio de irretroactividad de las normas tributarias, ya que estas tienen efecto con posterioridad a la fecha de vigencia de las leyes que las establecieron, es decir, los artículos 25 de la Ley 1111 de 2006 y 1º de la Ley 1370 de 2009. De este modo, el impuesto al patrimonio del periodo comprendido entre 2007 y 2011 se creó con base en el concepto de riqueza determinado en los años 2007 y 2011, es decir, sobre hechos generadores futuros a la fecha de vigencia de la ley que los decretó.

Refiriendo in extenso apartes de la sentencia C-990 de 2004, considera que los valores

determinados voluntariamente por el contribuyente en ejercicio del beneficio estipulado por la ley 223 de 1995, constituyen su patrimonio y son base del impuesto. En su momento, el beneficio permitió eliminar de la base gravable del impuesto de ganancias ocasionales, el ajuste en caso de enajenación del bien inmueble. La solicitud del actor implicaría una inhibición permanente de la facultad impositiva del Estado respecto del reajuste de 1995, lo cual es un incompresible legal y moral.

A su vez, sostiene que no es de recibo la consideración del actor según la cual la inclusión del costo ajustado de los bienes raíces de los contribuyentes que se acogieron al beneficio del artículo 90-2 del Estatuto Tributario en la declaración del impuesto sobre la renta de 1995, transgrede los principios de seguridad jurídica, buena fe y confianza legítima, pues el tener como válida dicha apreciación implicaría negar la potestad del legislador para modificar los efectos de los beneficios tributarios en periodos gravables futuros, la cual ha sido reconocida por la Corte en múltiples pronunciamientos, entre ellos en la Sentencia C-341/98[6].

Por consiguiente, afirma que el sentido verdadero del artículo 90-2 del Estatuto Tributario era establecer un beneficio único calculado respecto del valor comercial de los inmuebles al finalizar el año 1995, lo cual reducía el monto del impuesto de ganancia ocasional o de renta causado en la diferencia entre el costo ajustado y el valor de enajenación de los inmuebles vendidos, beneficio que incuestionablemente era temporal pues la actualización del valor patrimonial de estos activos tenía como base únicamente el año 1995.

Del mismo modo, asevera que no es aceptable el argumento conforme al cual si un contribuyente en 1995 hubiera conocido la intención del legislador de establecer un impuesto al patrimonio declarado y poseído al 1º de enero de 2007 y 1º de enero de 2011, no se hubiera sometido a dicho beneficio, pues tal consideración desconoce la amplia facultad del Congreso en materia tributaria y el deber de contribución a las cargas públicas de todos los ciudadanos.

Continúa señalando que en lo atinente al cargo por violación de los principios hermenéuticos, la acción sub examine no cumple con los requisitos de especificidad y pertinencia, pues no se plantea en razón de un juicio de constitucionalidad, sino de legalidad respecto de otras normas del Estatuto Tributario y de interpretaciones subjetivas



e incongruentes del actor, quien erróneamente estima que, con ocasión de un beneficio tributario que causó una situación jurídica para el año gravable 1995, no es posible afectar periodos futuros con base en normas posteriores.

Bajo esa óptica, afirma que la anterior consideración del actor no goza de validez constitucional ni legal, ya que implica renunciar al principio de legalidad de los tributos y al poder del imperio de la ley, pues es incuestionable que (i) los beneficios tributarios como el consagrado en el artículo 90-2 del Estatuto Tributario gozan de efectividad dentro y en la medida de su vigencia, (ii) es una garantía del principio de equidad la circunstancia que una situación jurídica establecida, como lo es el efecto patrimonial que causó el saneamiento del costo de los bienes raíces en el año gravable 1995, tenga efectos ciertos y calculables a futuros y sean respetados por la ley, independientemente de si son o no favorables al contribuyente, quien si bien pudo haberse beneficiado al momento de vender su inmueble por la reducción de la ganancia ocasional, también puede ser objeto de una mayor tributación por el impuesto al patrimonio.

### 3. Academia Colombiana de Jurisprudencia

La Academia Colombiana de Jurisprudencia, presentó escrito orientado a oponerse a las pretensiones de la demanda, por considerar que la interpretación acusada se ajusta a la Constitución Política.

Expresa que la demanda es inprocedente por tres razones, a saber: (i) la acción pública de inconstitucionalidad no puede recaer sobre interpretaciones de las leyes; (ii) el actor presenta la demanda contra la interpretación de un texto legal y la sustenta en el texto de otras normas con el mismo rango y; (iii) no existen argumentos que realmente recaigan sobre la interpretación de los artículos transcritos.

Aunado a lo anterior, precisa que en caso que la DIAN interprete la ley erróneamente, se debe demandar su acto ante la jurisdicción contencioso administrativa y no ante la Corte Constitucional.

En refuerzo de lo anterior, señala que no existe ninguna disposición dentro del ordenamiento jurídico colombiano que permita presentar acciones contra las interpretaciones de las leyes y mucho menos para crear normas legales, pues de lo

contrario, se vulneraría el artículo 150 Superior. Además, recordó que si bien existe la inexequibilidad por omisión, en ella la inconstitucionalidad recae sobre la omisión y no sobre la norma.

Por otro parte, aseveró que la acción es confusa y difusa al señalar los preceptos legales cuya interpretación acusa, ya que aun cuando en la presentación señala que demanda el alcance de los artículos 292 y 292-1, los cuales transcribe, las interpretaciones que cita en el texto original y en el aparte destinado a probar el derecho viviente se refieren al artículo 80 de la Ley 223 de 1993 (artículo 90-2 del Estatuto Tributario).

Sumado a lo anterior, afirma que no se configura la vulneración de los derechos de los contribuyentes, pues no existe la acción de inexequibilidad en contra de la jurisprudencia y, por tanto, el actor puede acudir a la acción de tutela y no a un proceso de inconstitucionalidad.

Finalmente, señala que existe cosa constitucional juzgada respecto al artículo 292 del Estatuto Tributario, por cuanto en la Sentencia C-809 de 2009[7], la Corte Constitucional, siendo exacta la sustancia de las normas y de los argumentos, declaró la exequibilidad de dicha disposición.

Para terminar, señala que no se vulneró ningún derecho y que la norma se creó para evitar consecuencias procesales de una función que no existía al entrar en vigencia las nuevas normas.

#### 4. Instituto Colombiano de Derecho Tributario

El Instituto Colombiano de Derecho Tributario, intervino en el trámite de la acción, mediante la presentación de un escrito en el que solicitó se declarara la inconstitucionalidad de la interpretación censurada.

Inicia sus consideraciones precisando las consecuencias tributarias y contables del saneamiento establecido en el artículo 90-1 del Estatuto Tributario. Seguidamente señala que los preceptos que determinan la base gravable del impuesto del patrimonio, son los artículos 292 y 292-1 del Código Tributario. Agrega que aun cuando para el actor el principio de irretroactividad de la ley tributaria se vulneró porque con una ley posterior que

determinó el impuesto al patrimonio se afectó una situación consolidada para algunos contribuyentes que se acogieron a un beneficio fiscal, cuyo propósito era poder incrementar el costo fiscal de los bienes inmuebles, el Instituto no encuentra clara su argumentación, ya que la base gravable del impuesto al patrimonio se establecía el 1º de enero de los años 2007, 2008, 2009, 2010 y 2011, sobre el valor fiscal del patrimonio líquido.

Prosigue indicando que el problema para algunos contribuyentes pudo ser que en las declaraciones de renta de los años previos a la causación del impuesto al patrimonio, siguieron declarando los bienes inmuebles por el valor del saneamiento. Sin embargo, esto es una diferencia de interpretación de la Ley 223 de 1995, en lo relativo al alcance del saneamiento y sus efectos en otros impuestos, que bajo ningún entendido puede encasillarse como un problema de aplicación retroactiva de las normas bajo estudio.

En lo que atañe a la transgresión de los principios a la seguridad jurídica, buena fe y confianza legítima, precisa que el artículo 8º de la Ley 223 de 1995 era claro al determinar que el beneficio contemplado recaía exclusivamente sobre el impuesto de renta y complementarios. Aunado a esto, recordó que según el artículo 5º del Estatuto Tributario, el impuesto al patrimonio de que tratan la Ley 1111 de 2006 y la Ley 1370 de 2009, no integra el impuesto de renta ni sus complementarios, lo que significa que el valor del saneamiento de bienes raíces realizado en la declaración de renta por el año gravable 1995, no podía ser base gravable del impuesto al patrimonio.

Así las cosas, el interviniente estima que al tomarse como base gravable del impuesto al patrimonio un valor que solamente tenía unos determinados y exclusivos efectos, tal como quedó claro para el caso del impuesto de la renta y sus complementarios, la interpretación dada por el Consejo de Estado y por la DIAN efectivamente transgrede los principios de las situaciones jurídicas concretas, confianza legítima y buena fe.

Sumado a lo anterior, resalta que los contribuyentes del impuesto sobre la renta que en el momento de presentar su declaración por el año gravable 1995, se acogieron al beneficio de tener como costo fiscal el valor comercial de un bien inmueble, sobre el cual han tenido que liquidar la renta presuntiva durante las diferentes vigencias fiscales, adquirieron así el derecho a que tal valor no se tuviera como base gravable de otros impuestos diferentes al de renta y complementarios.

Así mismo, se refirió a la violación de los principios hermenéuticos, señalando que si bien para el actor el valor del ajuste por saneamiento de que trata el artículo 90-2 del Estatuto Tributario no hace parte del patrimonio neto, desde el punto de vista contable el valor del saneamiento solamente tiene efecto en la declaración de renta, pero no en la contabilidad. Igualmente, señala que si el valor del saneamiento y la valoración técnica coinciden en su valor, este iría a la contabilidad a título de valoración técnica del activo y no de saneamiento. Además, indica que mientras duraron vigentes los ajustes por inflación, la base del ajuste era el costo histórico ajustado y no el valor del saneamiento.

A pesar de lo anterior, asevera que esta semejanza de las normas contables y tributarias no implica per se una declaratoria de inexecutable, puesto que tanto en la actual legislación tributaria como en la contable existen muchas diferencias.

Con fundamento en lo anterior y con miras a preservar el principio de confianza legítima, concluye que tal como lo solicita el accionante, los artículos 292 y 292-1 deberían entenderse como que el saneamiento de bienes raíces de que trata el artículo 90-1 del Estatuto Tributario (artículo 8 de la Ley 223 de 1995), no puede ser base del impuesto al patrimonio de que tratan la Ley 1111 de 2006 y la Ley 1370 de 2009.

Por otro lado, es pertinente manifestar que el señor Luis Gómez, miembro del Instituto, expresó su inconformismo frente a la anterior decisión mayoritaria, por considerar que la acción intentada es totalmente extraña dentro del ordenamiento jurídico colombiano y, cita un texto suyo que prohíja la interpretación atacada.

## V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

El Ministerio Público, mediante concepto No. 5488, del 13 de diciembre de 2012, intervino en el trámite de la presente acción, solicitándole a la Corte Constitucional declarase inhibida para pronunciarse de fondo sobre la executable de la interpretación censurada.

De manera previa a la presentación de sus consideraciones sobre los cargos esbozados por el demandante, el Jefe del Ministerio Público precisó que, si bien los preceptos acusados rigieron hasta el 2011, estos continúan produciendo efectos jurídicos respecto de los procesos coactivos y las reclamaciones judiciales que sobre el pago del tributo se adelantan, así como también respecto de las declaraciones extemporáneas que se lleguen a

presentar. Además, indicó que en la presente acción no se configuró el fenómeno de la cosa juzgada, puesto que aun cuando las normas bajo revisión fueron objeto de análisis de fondo por la Corte en las Sentencias C-809 de 2007[8], C-848 de 2008 (sic) y C-890 de 2012, en ninguna de estas providencias se presentaron cargos como los contenidos en la acción bajo estudio.

Así mismo, indica que el actor, en aras de sustentar su pretensión, trajo a colación el artículo 90-2 del Estatuto Tributario, atinente a una amnistía tributaria que pretendía estimular el comercio de finca raíz y que estaba destinada a aplicarse y producir efectos exclusivamente en relación con el impuesto de renta y complementarios en la vigencia fiscal de 1995. Dicho beneficio consistía en que el contribuyente podía llevar a valor comercial el valor fiscal de sus bienes inmuebles, sin que constituyera ganancia ocasional o generara sanciones, ello se corrobora con los artículos 72, 73 y 90-1 del Estatuto tributario.

Por lo anterior, afirma que los preceptos legales sobre los que recae la interpretación censurada no guardan relación con la norma invocada, ya que difieren claramente en su objeto y vigencia, pues mientras los artículos 292 y 292-1 del Estatuto Tributario regulan el impuesto al patrimonio para los años gravables 2007 a 2011, el artículo 90-2 ibídem regula una amnistía tributaria para el impuesto de renta y complementarios para el año gravable 1995. Por ende y, de conformidad con lo señalado, tanto en reiterados pronunciamientos del Consejo de Estado, como por la doctrina oficial de la DIAN, no es razonable extender un beneficio propio de un impuesto y un año gravable a otro impuesto y otros años gravables.

Para concluir, sostiene que al ser el presente un problema de hermenéutica legal y no de constitucionalidad, la acción sub examine no cumple con los mínimos argumentativos exigibles, por cuanto su planteamiento carece de certeza frente a los correctos razonamientos efectuados por la Administración y la Justicia dentro del ámbito de sus competencias, en los que claramente se diferencian los regímenes tributarios. Igualmente, señala que de asumirse que tal problema existe, las normas que se debieron haber demandado eran los artículos 295 y 295-1 del Estatuto Tributario, que determinaron la base gravable del impuesto al patrimonio.

Finalmente, solicita a la Corte que se declare inhibida para adoptar un pronunciamiento de fondo, ante la ineptitud sustantiva de la demanda.

## VI. CONSIDERACIONES DE LA CORTE

### 1. Competencia

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 241, numeral 4°, de la Constitución Política, la Corte Constitucional es competente para conocer y decidir la demanda de la referencia.

### 2. Planteamiento del asunto

Por considerar que la Corte es competente para definir la constitucionalidad de algunas interpretaciones, elaboradas por órganos jurisdiccionales y administrativos, el ciudadano Jorge Arango cuestionó la forma en que la Sección Cuarta del Consejo de Estado y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, entienden el contenido de los artículos 290 y 292-1 y, al parecer, otros preceptos del Estatuto Tributario, cuando estiman que el saneamiento de los bienes fiscales consagrado en el artículo 80 de la Ley 223 de 1995, actual artículo 90-2 del Estatuto Tributario y, efectuado de manera voluntaria en la declaración de renta del año gravable 1995, implica que el ajuste en el valor del costo de los bienes inmuebles, debe ser incluido dentro de la base gravable para calcular el impuesto al patrimonio desde el año 2003, con lo cual, en su sentir, se transgreden los principios de irretroactividad de la disposiciones en materia tributaria, seguridad jurídica, buena fe y confianza legítima.

Explica el actor que el artículo 90-2 del Estatuto Tributario, permitió a los contribuyentes ajustar al valor comercial los bienes raíces poseídos a 31 de diciembre de 1995. El mismo precepto advirtió que el ajuste contaría para efectos de establecer el costo fiscal en caso de enajenación de los bienes y, que tal valor, no tendría efectos para la determinación del impuesto predial u otros gravámenes diferentes del impuesto sobre la renta y complementarios.

Con posterioridad a la expedición de la Ley y, en razón de la creación del impuesto al patrimonio, la Dirección de Impuestos y Aduanas profirió actos administrativos, corrigiendo declaraciones y denunciando exclusiones en la base gravable por parte de aquellos

contribuyentes que estimaron que para el impuesto al patrimonio no resultaba exigible incorporar en la citada base el referido ajuste producto del saneamiento del artículo 90-2.

Elevadas las consultas, la DIAN emitió conceptos según los cuales el monto del beneficio contemplado no podía ser disminuido de la base para liquidar impuestos. Estos actos, entre otros, fueron acusados ante la jurisdicción contenciosa y en varios pronunciamientos la Sección Cuarta del Consejo de Estado actuando en unos casos como juez de nulidad y restablecimiento del derecho y, en otros, como juez de simple nulidad confirmó la tesis expuesta por la Administración.

Además del quebrantamiento de los principios arriba mencionados, censuró el actor las lecturas del Órgano jurisdiccional y la Administración, por estimar que desatienden principios hermenéuticos y generan contradicciones en el sistema.

También entiende el actor que la acción contra interpretaciones judiciales se hace procedente, pues, se está frente a derecho viviente en la jurisdicción contencioso administrativa. Le propone el accionante a la Corte, como tipo de pronunciamiento adecuado en la resolución del caso un fallo aditivo, en el que, esta Corporación, debería secundar una interpretación según la cual, el valor del ajuste por el saneamiento debe ser excluido de la base gravable del impuesto al patrimonio.

Como las intervenciones de la DIAN, el Ministerio de Hacienda la Procuraduría General de la Nación, la Academia Colombiana de Jurisprudencia coinciden en la improcedencia de la acción intentada, bien porque no se encaminó contra las disposiciones correspondientes, bien porque se trata de un asunto de hermenéutica legal y no constitucional o, bien porque el control de constitucionalidad no se ejerce sobre interpretaciones de la Ley; procederá esta Corporación a dilucidar previamente este asunto. Solo con tal esclarecimiento previo se podrá determinar si corresponde el juicio de constitucionalidad o, si debe esta Sala inhibirse.

### 3. Cuestiones preliminares

Resulta oportuno observar que inicialmente se profirió un auto cuya finalidad era lograr subsanar las falencias de un primer libelo acusatorio, tras dicha decisión el actor realizó ajustes a la demanda y con ello se dispuso la prosecución del procedimiento. Se entiende

entonces que en principio, se estimaron atendidos los requisitos establecidos en el artículo 2 del Decreto 2067 de 1991. Con todo, no se desprende de lo resuelto que al momento de proferir sentencia, deba esta Corte decidir de fondo, si advierte en un análisis más detallado la presencia de razones que podrían conducir a un pronunciamiento diferente[9], más aún, cuando con sólidos argumentos se presentaron diversas solicitudes encaminadas a obtener una resolución inhibitoria.

Debe entonces, esta Corporación revisar la procedencia o improcedencia de un pronunciamiento inhibitorio al tratarse de una acusación contra interpretaciones judiciales y administrativas, pues, de ello depende la formulación de un problema jurídico, conducente a una decisión de fondo sobre los cargos. Para tal cometido, se considerará, en primer lugar, el control de constitucionalidad sobre interpretaciones hechas por autoridades judiciales y autoridades administrativas, seguidamente se recordarán los requisitos que deben contener las demandas contra este tipo de normas, posteriormente, se ocupará la Sala de la demanda concretamente examinada, evaluándola a la luz de las exigencias ya decantadas por la jurisprudencia.

### 3.1 El control de constitucionalidad sobre interpretaciones judiciales y administrativas

Es un hecho suficientemente sabido que la actividad de quien interpreta un mandato legal comporta la posibilidad de derivar de este diversas lecturas, las cuales, pueden bien resultar acordes con los preceptos de la Constitución o, sensu contrario ir en contravía de lo dispuesto en la Carta. Frente a esta última situación y en defensa del ordenamiento jurídico, los ciudadanos, en diversas oportunidades, han acudido a la acción pública de inconstitucionalidad.

Consecuentemente, no han sido pocas las ocasiones en las cuales esta Corte, ha sostenido que el control sobre interpretaciones judiciales resulta viable, pero, sin dejar de enfatizar, en todas ellas, en el carácter excepcional de este tipo de Control Constitucional. Ha dicho la Corte, en reiterados fallos, uno de los cuales se refiere seguidamente que:

“(…) cuando un ciudadano no cuestiona tanto el contenido abstracto de un determinado texto legal sino la interpretación específica que del mismo han hecho determinados jueces, tal y como ocurre en el presente caso. En esos eventos, el control recaería específicamente sobre la labor de los jueces, por lo cual su incidencia sobre la autonomía judicial es



importante, lo cual explica, junto con la naturaleza abstracta del sistema de control de las leyes ejercido por la Corte, que dicho control directo de las interpretaciones sea excepcional. Y específicamente, sólo en pocos casos, esta Corte ha procedido a enjuiciar directamente, por vía del control abstracto, esas interpretaciones realizadas por los jueces[10].

17- La Corte es pues competente para controlar ciertas interpretaciones de los funcionarios judiciales, cuando éstas planteen problemas constitucionales (...)"[11](negrillas fuera de texto)

Sobre el particular también puede atenderse lo dicho en la sentencia C- 802 en el sentido que:

"(...) El control que ejerce esta Corporación a través de la acción pública de inconstitucionalidad (art.241 CP) comprende la facultad de examinar la interpretación que en ciertos casos hacen las autoridades judiciales de normas con fuerza material de ley. Se trata de una suerte de control, verdaderamente excepcional (...)"[12](negrillas fuera de texto)

Igualmente, esta Corporación ha señalado que también resulta posible, pero excepcional, el control sobre interpretaciones de la Ley formuladas por la Administración. Este criterio quedó plasmado en la sentencia C- 1093 de 2003 M.P. Beltrán Sierra, en lo pertinente, así:

"(...) Esta Corporación en varios pronunciamientos ha establecido que en principio no es competencia de la jurisdicción constitucional resolver debates que se susciten respecto de la interpretación o aplicación de las normas legales, porque en esos casos no se trata de confrontar un texto legal con las disposiciones constitucionales, sino el sentido o alcance que de las mismas realicen las autoridades competentes, ya sean judiciales o administrativas. Ello por cuanto la Constitución Política establece una separación entre las distintas jurisdicciones, de ahí que los conflictos jurídicos que surjan como consecuencia de la aplicación de las normas legales han de ser resueltos por los jueces ordinarios[13]. Con todo, este Tribunal Constitucional ha manifestado que el juicio de constitucionalidad que por mandato superior le corresponde adelantar, también es procedente cuando de la interpretación judicial o administrativa de una disposición legal surja un asunto de

relevancia constitucional (...)" (negrillas fuera de texto)

Este tipo de control si bien resulta infrecuente, se justifica en la medida en que, de conformidad con el artículo 4 de la Carta, todas las lecturas del ordenamiento jurídico deben estar conformes con la Constitución, además, de acuerdo con el artículo 241 de la Constitución, corresponde a esta Corporación la guarda de la Ley Fundamental. De tal modo que si en el ordenamiento se encuentran interpretaciones de la Ley, irrazonables respecto de lo dispuesto en la Constitución, previa solicitud ciudadana, puede el Tribunal Constitucional avocar el conocimiento del asunto y pronunciarse[14]. No se cumpliría tal papel en cabeza de la Corte Constitucional, si existiendo lecturas del ordenamiento violatorias de la Constitución y, habiendo mediado solicitud de un ciudadano, previo cumplimiento de las exigencias constitucionales, legales y, jurisprudenciales, la Sala no actuase de conformidad retirando las interpretaciones que riñen con la Carta.

Con todo, y dado el riesgo de interferir indebidamente en el ámbito de competencia de otros poderes públicos, la Corte ha sido en extremo escrupulosa en la admisión de demandas contra interpretaciones hechas por otros órganos jurisdiccionales y por órganos administrativos. Tal cuidado se funda en el respeto del principio de legalidad de la competencia. Adicionalmente, para el caso de las interpretaciones vertidas por la Administración, resulta imperativo el celo por el acatamiento de la separación de poderes. Por ello, esta Sala, ha establecido unos requisitos especiales para la demanda, cuando se trata de acciones encaminadas a lograr la exclusión del ordenamiento jurídico, de interpretaciones de otros órganos judiciales.

Tales exigencias en la demanda están signadas por una “mayor carga argumentativa”[15], y suponen un análisis pormenorizado de cada exigencia establecida por la jurisprudencia.

### 3.2 Los requisitos de la demanda contra interpretaciones judiciales e interpretaciones de la Administración

La jurisprudencia de este Tribunal, ha considerado que en tratándose de censuras contra interpretaciones judiciales, cada uno de los requisitos ordinarios exigibles al libelo ciudadano, presenta su propia especificidad. Por ello, en este caso, se procederá a referirlos y seguidamente se analizarán en el caso concreto.

Por lo que respecta al requisito de claridad ha dicho la Corte:

“(…) a.- En cuanto al requisito de claridad, el ciudadano no sólo debe señalar cuál es la disposición acusada como inconstitucional (numeral 1º del artículo 3º del Decreto 2067 de 1991), sino que, en demandas contra interpretaciones judiciales, es necesario indicar con absoluta precisión cuál es el contenido normativo o “norma” derivada de la disposición acusada. En otras palabras, sólo habrá lugar a un pronunciamiento de fondo “cuando se establezca claramente el enunciado o enunciados normativos que según el demandante generan la presunta situación de inconstitucionalidad”[16]. Así, el ciudadano debe indicar, de manera suficientemente comprensible, cuál es la interpretación de la disposición acusada que considera contraria a la Constitución (...)”[17]

Debe entonces verificarse que se haya señalado tanto el enunciado o disposición, como la norma derivada del mismo, la cual, en el sentir del actor no resulta concordante con la Constitución. La idea de interpretación que cabe aquí considerar, hace relación específicamente a lo que la doctrina entiende como resultado de la actividad interpretativa y no a la actividad misma.[18] Lo que se analiza no es la forma a través de la cual el intérprete atribuye sentido a un texto jurídico, sino ese sentido o significado mismo que el intérprete extrae o deduce del texto, el cual, se convierte en la regla para resolver el caso.

En lo que concierne a la certeza la Corte ha dicho que comprende tres dimensiones:

Por un lado, (i) debe tratarse de una interpretación que realmente fije un contenido normativo derivado de la disposición impugnada[19]. Esto significa que la interpretación debe derivarse directamente de la disposición demandada.

De otro lado, (ii) no puede considerarse satisfecho el requisito de certeza cuando el reproche de inconstitucionalidad se sustenta en simples “hipótesis hermenéuticas”[20] que no hallan sustento en una real y cierta interpretación judicial, o donde la interpretación no conduce a las implicaciones reprochadas, sino que responden a una proposición jurídica inferida por el actor o que recaiga sobre disposiciones que no han sido acusadas. En este punto cobra relevancia la doctrina del derecho viviente, pues el control constitucional sobre interpretaciones judiciales “recae sobre el derecho realmente vivido por los ciudadanos, y no sobre contenidos hipotéticos, que podrían eventualmente inferirse del texto acusado,

pero que no han tenido ninguna aplicación práctica”[21].

Finalmente, (iii) no se cumple el requisito de certeza cuando la interpretación no se deriva de normas con fuerza material de ley, sino de otro tipo de disposiciones como actos administrativos, contratos estatales o cualquier otra fuente de derecho[22]

En lo atinente a la exigencia de especificidad ha estimado la Sala:

c.- En cuanto al requisito de especificidad, en esta clase de demandas lo que se exige es que las razones de inconstitucionalidad sean puntuales y recaigan sobre el contenido normativo cuyo alcance específico ha sido fijado por la interpretación acusada, pero no sobre la base de argumentos “vagos, indeterminados, indirectos, abstractos y globales”[23].

En este punto, se trata de evaluar las razones de la presunta inconstitucionalidad alegadas por el actor y su relación con la interpretación judicial censurada. El cuestionamiento, debe recaer sobre la interpretación y, su inaceptabilidad no debe estribar en una interpretación mejor, sino, en la inconstitucionalidad misma. Se ha sentado por este Tribunal:

Si...(lo) que se busca es su separación del ordenamiento con base en su comparación con otra interpretación de la ley, es evidente que las razones esgrimidas no recaen “sobre uno de los contenidos de la norma sometida a examen: el que surge de la interpretación que en sentido general hace la autoridad competente”[24] y (...) en consecuencia, se incumple el requisito de especificidad(...)”[25]

En materia de pertinencia se ha expuesto:

d.- En cuanto al requisito de pertinencia, es necesario que el demandante señale cómo y en qué medida la interpretación judicial impugnada plantea al menos un problema de relevancia constitucional, “y no razones de orden legal, personal, doctrinal o de simple conveniencia”[26].

Y en otra decisión posterior se precisó:

“(...) El control sobre interpretaciones judiciales de las leyes ha de cumplirse de un modo tal que pueda conciliarse con los rasgos característicos del control de constitucionalidad

instaurado en Colombia, que no es control de la aplicación de la ley ni instrumento orientado a producir una eventual corrección de problemas suscitados en la praxis judicial[27], corrección que, incluso, cabría intentar ante la autoridad competente y de conformidad con las reglas y oportunidades procesales establecidas para cada tipo de procesos, mas no mediante el ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad(...)"[28]

Se observa, pues, que el Tribunal Constitucional ejerce su competencia en materia de control constitucional en defensa de la Constitución y no, como un juez de legalidad o conveniencia de las interpretaciones vertidas por otros órganos judiciales. Para ello, los motivos aducidos por el actor, en cuanto a su inconformidad con la interpretación tachada, deben tener la calidad de razones constitucionales y no de otra índole, pues a esto se debe contraer el análisis del juez constitucional.

Finalmente, se debe evaluar la suficiencia y, en relación con esta ha sostenido la Corte:

e.- Por último, el requisito de suficiencia exige, en demandas contra interpretaciones judiciales, demostrar que se está ante una posición consistente y reiterada del operador jurídico y no producto de un caso en particular, pues "una sola decisión judicial en la que se interprete una norma no constituye per se una doctrina del derecho viviente y en caso de serlo debe demostrarse"[29]. Más allá de una cuestión relativa a la certeza de la interpretación, el criterio de suficiencia exige aportar los elementos fácticos y argumentativos para demostrar que la interpretación no sólo existe, sino que plantea una verdadera problemática constitucional.[30]

Se encuentra respecto de este último requisito que no puede la Corte ocuparse de interpretaciones circunstanciales, sino que debe tratarse de lo que la doctrina ha denominado derecho viviente. En este sentido, el Tribunal Constitucional ha establecido que para poder predicar dicha situación deben atenderse los siguientes requisitos:

"(...) (1.) la interpretación judicial debe ser consistente, así no sea idéntica y uniforme (si existen contradicciones o divergencias significativas, no puede hablarse de un sentido normativo generalmente acogido sino de controversias jurisprudenciales); (2.) en segundo lugar, la interpretación judicial debe estar consolidada: un solo fallo, salvo circunstancias especiales, resultaría insuficiente para apreciar si una interpretación determinada se ha

extendido dentro de la correspondiente jurisdicción; y, (3.) la interpretación judicial debe ser relevante para fijar el significado de la norma objeto de control o para determinar los alcances y efectos de la parte demandada de una norma(...).”[31]

En consecuencia, es tarea de esta Sala, en la definición de la procedencia de la acción en el caso concreto, determinar el cumplimiento de lo fijado en los precedentes señalados y así se hará.

Por lo que respecta, al control constitucional de las interpretaciones vertidas por la Administración, no encuentra el Tribunal Constitucional, razón para ser menos riguroso que en materia de interpretaciones judiciales. La exigencia deriva de las mismas razones que hacen excepcional el control de constitucionalidad sobre los pronunciamientos judiciales. El riesgo de usurpar las competencias conferidas por la Constitución y la ley, a otros órganos o poderes, obliga a la Corte a revisar con igual diligencia, las demandas que se instauren en contra de normas deducidas de los enunciados legales por parte de la Administración.

### 3.3 La demanda examinada

De acuerdo con lo expuesto, procederá esta Sala a revisar el libelo de demanda de que aquí se trata, empezando por el cumplimiento de condiciones requeridas para censurar las interpretaciones del Consejo de Estado.

En cuanto a la claridad resulta preciso observar el apartado titulado “normas cuyo alcance se demanda”[32], en el cual el accionante transcribe el contenido de lo dispuesto en los artículos 292 y 292-1, los cuales crean el impuesto al patrimonio por los años gravables 2007, 2008, 2009 y 2010. En dichos enunciados se define el concepto de riqueza para efecto del gravamen como el patrimonio líquido del obligado. Igualmente menciona que la interpretación cuestionada se hizo inicialmente en relación con el artículo 17 de la Ley 863 de 2003, el cual, según el demandante, aun tiene vigencia, pues, “el texto legal(base gravable) no ha sufrido modificación alguna”[33]. Seguidamente, la Sala transcribe in extenso el último precepto citado:

ARTÍCULO 17.Modifícase el Capítulo V del Título II del Libro Primero del Estatuto Tributario, con los siguientes artículos:

Artículo 292. Impuesto al patrimonio. Por los años gravables 2004, 2005 y 2006, créase el Impuesto al Patrimonio a cargo de las personas jurídicas y naturales, contribuyentes declarantes del Impuesto sobre la Renta. Para efectos de este gravamen, el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio líquido del obligado.

Artículo 293. Hecho generador. El impuesto a que se refiere el artículo anterior se genera anualmente por la posesión de riqueza a 1º de enero de cada año gravable cuyo valor sea superior a tres mil millones de pesos (\$3.000.000.000) (valor año base 2004).

Artículo 294. Causación. El Impuesto al Patrimonio se causa en el primer día del respectivo ejercicio gravable.

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.

Artículo 296. Tarifa. La tarifa del Impuesto al Patrimonio es del cero punto tres por ciento (0.3%) de la base gravable establecida de conformidad con el artículo anterior.

Artículo 297. Entidades no sujetas al Impuesto al Patrimonio. <Artículo CONDICIONALMENTE exequible> No están obligadas a pagar el Impuesto al Patrimonio creado mediante la presente ley, las entidades a las que se refiere el numeral 1 del artículo 19, así como las relacionadas en los artículos 22, 23, 23-1 y 23-2 del Estatuto Tributario. Tampoco están sujetas al pago del impuesto las entidades que se encuentren en liquidación, concordato o que hayan suscrito acuerdo de reestructuración de conformidad con lo previsto en la Ley 550 de 1999.

Artículo 298. Declaración y pago. El Impuesto al Patrimonio deberá liquidarse en el formulario oficial que para el efecto prescriba la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y presentarse con pago en los bancos y demás entidades autorizadas para recaudar ubicados en la jurisdicción de la Administración de Impuestos y Aduanas o de Impuestos Nacionales, que corresponda al domicilio del sujeto pasivo de este impuesto,

dentro de los plazos que para tal efecto reglamente el Gobierno Nacional.

Artículo 298-1. Contenido de la Declaración del Impuesto al Patrimonio. La Declaración del Impuesto al Patrimonio deberá presentarse anualmente en el formulario que para el efecto señale la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y deberá contener:

2. La discriminación de los factores necesarios para determinar las bases gravables del Impuesto al Patrimonio.

3. La liquidación privada del Impuesto al Patrimonio.

4. La firma de quien cumpla el deber formal de declarar.

5. La firma del revisor fiscal cuando se trate de contribuyentes obligados a llevar libros de contabilidad y que de conformidad con el Código de Comercio y demás normas vigentes sobre la materia, estén obligados a tener revisor fiscal.

Los demás contribuyentes obligados a llevar libros de contabilidad deberán presentar la declaración del Impuesto al Patrimonio firmada por contador público, vinculado o no laboralmente a la empresa, cuando a ello estuvieren obligados respecto de la declaración del Impuesto sobre la Renta.

Artículo 298-2. Administración y control del Impuesto al Patrimonio. Corresponde a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, la administración del Impuesto al Patrimonio que se crea mediante la presente ley, conforme a las facultades y procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para la investigación, determinación, control, discusión y cobro. La DIAN queda facultada para aplicar las sanciones consagradas en este estatuto que sean compatibles con la naturaleza del impuesto. Los intereses moratorios y las sanciones por extemporaneidad, corrección, inexactitud serán las establecidas en este estatuto para las declaraciones tributarias.

Los contribuyentes del Impuesto al Patrimonio que no presenten la declaración correspondiente serán emplazados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para que declaren dentro del mes siguiente a la notificación del emplazamiento. Cuando no se presente la declaración dentro de este término, se procederá en un solo acto a practicar liquidación de aforo, tomando como base el valor patrimonio líquido de la última declaración



de renta presentada y aplicando una sanción por no declarar equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) del impuesto determinado.

El valor de la sanción por no declarar se reducirá a la mitad si el responsable declara y paga la totalidad del impuesto y la sanción reducida dentro del término para interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación de aforo.

Artículo 298-3. No deducibilidad del impuesto. En ningún caso el valor cancelado por concepto del Impuesto al Patrimonio será deducible o descontable en el Impuesto sobre la Renta, ni podrá ser compensado con otros impuestos.

Por lo que atañe a la interpretación, en el apartado “interpretación demandada”, el actor explica que el Consejo de Estado y la DIAN han entendido que el ajuste que los contribuyentes hicieron en ejercicio de un beneficio tributario conferido por la ley 223 de 1995 (actual artículo 90-2 del Estatuto Tributario), relacionado con el impuesto a la renta y complementarios, no puede excluirse de la base gravable del impuesto al patrimonio.

Observa la Corte que se alude a un tercer precepto, el artículo 90-2 del Estatuto Tributario, el cual no aparece mencionado en el acápite de las disposiciones cuyo alcance se demanda, y solo aparece transcrito más adelante[34] al explicar la violación.

En suma, encuentra la Sala que las disposiciones cuyo alcance se demanda son dos, a saber, los artículos 292 y 292-1, mencionándose, el artículo 17 de la Ley 863 de 2003, el cual involucra 10 enunciados, que tratan diversos temas atinentes al impuesto al patrimonio, como lo son, tarifa, hecho generador, causación, base gravable, entidades no sujetas al impuesto al patrimonio, contenido de la declaración del impuesto al patrimonio; entre otros. Como se puede advertir, la profusa normatividad contenida en el artículo 17 de la Ley 863 de 2003, no incorpora solamente el asunto de la base gravable.

Se tiene entonces que la interpretación acusada implica la lectura de un tercer enunciado legal como lo es el artículo 90-2 del Estatuto Tributario, al cual no se señala como una de las disposiciones cuyo alcance debe ser estudiado por la Corte. Este artículo solo se referencia al momento de explicar la presunta violación de la interpretación a los mandatos constitucionales de la seguridad jurídica, la buena fe y, la confianza legítima.

Entonces, las disposiciones cuyo alcance se demanda parecieran ser no solo los artículos 292 y 292-1 del Estatuto Tributario, sino los diez (10) enunciados contenido en el artículo 17 de la ley 863 de 2003 o, parte de los mismos y, además el artículo 90-2 del mencionado Régimen Tributario. Sin embargo, la interpretación censurada pareciera aludir en principio, solamente a los artículos 292 y 292-1 y 90-2 del Estatuto Tributario. Esta situación, evidencia, sin que se requiera mayor análisis, una manifiesta falta de claridad, pues, no logra establecer la Corte si la norma atacada deriva de los artículos 292 y 292-1 o, de los citados preceptos y el 90-2 o, del 292 y del 292-1 además de las diversas disposiciones contenidas en el artículo 17 de la Ley 863 de 2003.

Para la Corporación, el actor no cumple con el requisito exigido por el Tribunal Constitucional, consistente en seguir un hilo conductor que permita al Juez Constitucional comprender de cual o cuales enunciados proviene la norma acusada. Si bien es cierto, la acción es pública y popular, no exigiéndose erudición y técnica en el discurrir que evidencie el objeto a tener en cuenta en el juicio de constitucionalidad, tampoco se puede pretender que la Sala determine cuál o, cuáles de las varias disposiciones citadas, son las que permiten al Juez Contencioso Administrativo y a la Administración, llegar al resultado interpretativo que en el sentir del demandante resultaría inconstitucional.

No puede la Corte enmendar los equívocos del accionante, so pretexto de aplicar el principio pro actione, pues, se corre el riesgo de transformar una acción eminentemente rogada, en un mecanismo oficioso, lo cual está proscrito para casos como el presente. Por ello, debe la Corporación atenerse a lo que ha consignado el demandante en su escrito.

Como consecuencia de la incertidumbre, en cuanto a los enunciados de los cuales emana la norma censurada, la demanda incurre en el desconocimiento de la exigencia de certeza, pues tal como se sentó en esta providencia, la interpretación, debe fijar un contenido normativo derivado de la disposición impugnada. En la acusación del ciudadano, al no resultar claro cuáles son los enunciados, que dan origen a la norma cuestionada, no puede la Corte, establecer si el contenido normativo deriva de la disposición impugnada, la duda respecto de esta última, impide saber con exactitud, cuál es con certeza el objeto a evaluar en su presunta inconstitucionalidad.

En lo concerniente a la especificidad, considera esta Corporación que también resulta

afectada, pues, la imprecisión de la que adolece el objeto de la demanda, no permite determinar si las razones aducidas, recaen sobre el contenido normativo fijado por el Juez Contencioso Administrativo y la Administración.

En lo que tiene que ver con el requisito de la pertinencia, observa la Corporación que también se presentan defectos, esto acontece cuando en el libelo, se deslizan algunas razones de conveniencia. Ello ocurre cuando el accionante se queja argumentando que de haber sabido, quienes hicieron uso del beneficio, las futuras consecuencias para la base gravable del impuesto al patrimonio, no hubiesen hecho los ajustes del caso.

Igualmente, cabe reprochar en materia de pertinencia, en el cargo por violación a los principios hermenéuticos y la generación de contradicciones en el sistema. Basta ver la formulación del mismo en el escrito de censura[35], para verificar que lo que se plantea es la falta de concordancia entre normas de rango legal, específicamente del Estatuto Tributario y normas contenidas en el Decreto 2649 de 1993, el cual, es producto de la potestad reglamentaria del Presidente de la República. Tan evidente resulta que se trata de un problema de orden infraconstitucional, que el actor, no refiere a lo largo de esa acusación ninguna transgresión de orden constitucional. En este sentido, resulta oportuno decir que el Tribunal Constitucional carece de competencia para definir cuál es la interpretación más adecuada de la Ley.

Concluye la Corte que lo hasta aquí considerado, resulta suficiente para desestimar la solicitud del ciudadano en razón de la inepta demanda. Entiende este Tribunal que la tesis sostenida tanto por el Consejo de Estado, como por la Administración de Impuestos, probablemente involucra otros mandatos legales, pues, se alcanza a entrever que se trata de un asunto que implica, entre otras cosas, definir la base gravable, además de pronunciarse sobre la inviabilidad de una exención tributaria deprecada en reiteradas ocasiones, tanto en sede judicial, como en la instancia administrativa correspondiente.

Entiende también la Sala que artículos como el 295-1, el cual no hace parte del listado de mandatos incorporados en el artículo 17 de la ley 863 de 2003, resultan necesarios para la definición del tema, pues, se observa que se discute la base gravable del impuesto al patrimonio.

Igualmente, estima la Sala que resultaría preciso referirse al artículo 277 del Estatuto Tributario que alude al valor patrimonial de los inmuebles y contiene una disposición específica sobre el artículo 90-2, el cual, advierte la Corte, se torna imprescindible en la comprensión de lo planteado. De los diversos preceptos, contenidos en el varias veces mencionado artículo 17 de la ley 863 de 2003, pareciera resultar oportuno referirse al artículo 295 del Estatuto Tributario, mas todo ello, depende esencialmente de las disposiciones que el actor de manera clara y cierta precise en su escrito de censura.

Como lo exigido en reiterada jurisprudencia, por el Tribunal Constitucional, no fue satisfecho por el demandante, se está frente a una inepta demanda, no siendo posible desatar el conflicto jurídico propuesto por el demandante e imponiéndose una declaración inhibitoria.

## VII. Síntesis del fallo

La Corte reiteró que si bien es cierto que, excepcionalmente, el control de constitucionalidad puede ejercerse sobre interpretaciones de los órganos judiciales o administrativos, también lo es que, en aras de preservar la autonomía de los jueces y el respeto del principio de legalidad de la competencia, los requisitos de las demandas que se instauren contra interpretaciones judiciales o de la Administración presentan su propia especificidad y exigen una mayor carga argumentativa.

Uno de tales requisitos, esencial para que el Tribunal pueda abordar el examen de constitucionalidad de una interpretación, es que el ciudadano señale con certeza, cuál es la disposición legal acusada como inconstitucional, como lo establece el numeral 1) del artículo 2º del Decreto 2067 de 1991. Tal señalamiento debe ir acompañado de la indicación con absoluta precisión, de cuál es el contenido normativo o “norma” derivada de la disposición acusada.

En otras palabras, solo habrá lugar a un pronunciamiento de fondo “cuando se establezca claramente el enunciado o enunciados normativos que según el demandante generan la presunta inconstitucionalidad” (sentencia C-802/08). Debe verificarse que se haya señalado tanto el enunciado o disposición, como la norma derivada del mismo, la cual, a juicio del actor, no resulta concordante con la Constitución. La idea de interpretación que cabe aquí considerar, hace relación específicamente a lo que la doctrina entiende como

resultado de la actividad interpretativa y no la actividad misma. Lo que se analiza no es la forma a través de la cual el intérprete atribuye sentido a un texto jurídico, sino el sentido que el juez u órgano administrativo extrae o deduce del texto, el cual se convierte en regla para resolver el caso. A la vez, debe establecerse que la atribución del sentido cuestionado derive de una ley o norma con fuerza de ley, la cual haya supuesto aplicaciones judiciales y no sea resultado de la mera especulación del actor.

En el caso concreto, la Corte encontró que no existe claridad, ni certeza acerca de las normas de las cuales se deriva la interpretación que el demandante considera inconstitucional, como quiera que invoca los artículos 292 y 292-1 del Estatuto Tributario, además de hacer referencia al artículo 90-2 del mismo Estatuto, como parte de su argumentación, pero no indica de manera clara si efectivamente este es otro precepto cuyo alcance se cuestiona. Igualmente, el actor debió cuestionar el sentido de los artículos 295 y 295-1 concerniente a los factores de depuración de la base gravable del impuesto, asunto relevante en el caso presente.

Advierte además la Corte, que la cuestión que se plantea en la demanda, hace referencia a una interpretación más de orden legal sobre la aplicación de las normas tributarias en materia del impuesto al patrimonio por parte de los tribunales y la DIAN, por lo cual, la Corte carece de competencia para tomar partido acerca de la personal discrepancia que el demandante expone frente a la misma alegando una violación de la Constitución que no se predica de unos contenidos específicos.

#### VIII. Decisión

En mérito de lo expuesto, la Corte Constitucional de Colombia, en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

#### RESUELVE

Primero: Declararse INHIBIDA para emitir un pronunciamiento de fondo, sobre la constitucionalidad de la interpretación impugnada.

Cópiese, notifíquese, comuníquese, cúmplase e insértase en la Gaceta de la Corte Constitucional.

JORGE IVAN PALACIO PALACIO

Presidente

MARÍA VICTORIA CALLE CORREA

Magistrada

MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO

Magistrado

Ausente con excusa

LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ

Magistrado

NILSON PINILLA PINILLA

Magistrado

JORGE IGNACIO PRETELT CHALJUB

Magistrado

ALBERTO ROJAS RIOS

Magistrado

LUIS ERNESTO VARGAS SILVA

Magistrado

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria General

[1] Fl. 42 cuaderno principal

[2]. Al respecto, ver las siguientes sentencias: Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, Mayo 10 de 2012. Radicado: 76001 23 31 000 2009 00272 01 (18289); Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. Daniel Manrique Guzmán, Junio 23 de 2000, Radicado: 25000-23-27-000-1998-0762-01 (10009); Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. Héctor J. Romero Díaz, Mayo 7 de 2008, Radicado: 25000-23-27-000-2003-00464-01 (15283).

[3] Conceptos N° 91.434 de 30 diciembre de 2004 y 34.196 de 7 de junio de 2005.

[4] M.P. Rodrigo Escobar Gil.

[5] M.P. Nilson Pinilla Pinilla.

[6] M.P. José Gregorio Hernández Galindo.

[7] M.P. Manuel José Cepeda Espinosa.

[8] M.P. Manuel José Cepeda Espinosa.

[9] C-309 de 2009 M.P. Mendoza Martelo. En particular el considerando 5.

[10] Ver en particular las sentencias C-1436 de 2000, C-426 de 2002 y C-207 de 2003.

[11] Sentencia C- 569 de 2004, M.P. Uprimny Yepes

[12] Cfr. Corte Constitucional C-803 de 2006, MP. Jaime Córdoba Triviño, A-103 de 2005, C-158 de 2007, C-159 de 2007 y C-187 de 2008, MP. Humberto Sierra Porto, entre otras.

[14] Cfr. C-569 de 2004 M.P. Uprimny Yepes, en particular el considerando 14.

[15] Sentencia C- 802 de 2008 M.P. Hernández Vargas

[16] Corte Constitucional, Auto 103 de 2005, MP. Humberto Sierra Porto.

[17] Sentencia C-802 de 2008

[18] Ver Guastini R., Distinguiendo. Estudios de teoría y metateoría del derecho, trad. J.Ferrer, Ed. Gedisa, Barcelona, 1999, (pp. 201 - 210)

[19] Corte Constitucional, Sentencias C-426 de 2002 y C-207 de 2003, MP. Rodrigo Escobar Gil, C-158 de 2007, MP. Humberto Sierra Porto.

[20] Corte Constitucional, Sentencia C-158 de 2007, MP. Humberto Sierra Porto.

[21] Corte Constitucional, Sentencia C-569 de 2004, MP. Rodrigo Uprimny Yepes.

[22] Sentencia C- 802 de 2008

[23] Corte Constitucional, Sentencia C-1052 de 2001, MP. Manuel José Cepeda Espinosa.

[24] Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-426 de 2002. M. P. Rodrigo Escobar Gil.

[25] Sentencia C-309 de 2009 M.P. Mendoza Martelo

[26] Corte Constitucional, Sentencia C-181 de 2005, MP. Rodrigo Escobar Gil.

[27] Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-048 de 2004. M. P. Alfredo Beltrán Sierra.

[28] Sentencia C- 309 de 2009 M.P Mendoza Martelo.

[29] Corte Constitucional, Sentencia C-803 de 2006, MP. Jaime Córdoba Triviño.

[30] Sentencia C- 802 de 2008

[31] Sentencia C-557 de 2001, MP Manuel José Cepeda Espinosa Fundamento 5.2.3.

[32] Cuaderno original (Fl. 42-43)

[33] Cuaderno original (fl. 43)

[34] Cuaderno original (fl. 70)

[35] Cuaderno original (fls. 75-81)