

Sentencia C-564/96

RENTA PRESUNTIVA-Naturaleza

La renta presuntiva constituye un método alternativo para determinar el impuesto de renta, de modo que éste no será inferior a determinado porcentaje del patrimonio fijado por la ley obtenido durante el respectivo período gravable. El objeto de la renta presuntiva es presumir la percepción de ingresos, utilidades o beneficios en cabeza de una persona que da lugar al cumplimiento por parte de esta y del ciudadano, del deber de “contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro del concepto de justicia y equidad”. Es un mecanismo de liquidación del impuesto que obliga al contribuyente a tomar como base unos ingresos presuntos cuando la renta líquida gravable antes de fijar el gravámen, resulta ser inferior a la utilidad que según la disposición legal de carácter tributario, debió obtener el sujeto durante el respectivo período gravable.

RENTA PRESUNTIVA-Hecho gravado

RENTA PRESUNTIVA-No grava bienes inmuebles

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 gravámen sobre la misma. Es importante señalar que a diferencia del impuesto predial que es un gravámen del orden municipal que recae sobre la propiedad inmueble, 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. El objeto de la renta presuntiva es gravar los ingresos o beneficios personales obtenidos al poseerse un determinado patrimonio líquido o bruto. 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 gravámen sobre la propiedad inmueble, que es del resorte exclusivo de los municipios.

Referencia: Expediente D-1302 y D-1303 (acumulados)

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”.

Actores: Carlos Alberto Muñoz Londoño e Ignacio Sanin Bernal

Magistrado Ponente:

Dr. HERNANDO HERRERA VERGARA

Santa Fé de Bogotá D.C., Octubre veinticuatro (24) de mil novecientos noventa y seis (1996).

Procede la Corte Constitucional a resolver las demandas de inconstitucionalidad formuladas por los ciudadanos CARLOS ALBERTO MUÑOZ LONDOÑO E IGNACIO SANIN BERNAL contra los artículos 93 parágrafo 3o. (parcial) y 94 inciso 4o. (parcial) de la Ley 223 de 1995.

Al proceso se le dió el trámite legal correspondiente y de acuerdo con el informe de la Secretaría General de la Sala Plena de la Corte Constitucional, resolvió acumular las demandas de la referencia, las cuales se resuelven en esta oportunidad, previas las siguientes consideraciones.

I. TEXTO DE LAS NORMAS ACUSADAS

Se transcribe a continuación el texto de las disposiciones demandadas, conforme a su publicación en el Diario Oficial No. 42.160 del 22 de diciembre de 1995. Se subraya lo acusado.

“Artículo 188. Bases y porcentajes de Renta Presuntiva. Para efectos del impuesto sobre la renta se presume que la renta líquida del contribuyente no es inferior a la cifra que resulte mayor entre el cinco por ciento (5%) de su patrimonio líquido o el uno y medio por ciento (1.5%) de su patrimonio bruto, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior.

Parágrafo primero. Cuando se utilice como base de cálculo el patrimonio bruto, la depuración de que trata el artículo 189 de este Estatuto se hará con base en el valor bruto de los

respectivos bienes.

Parágrafo segundo. Los activos destinados al sector agropecuario y pesquero no estarán sometidos a la renta presuntiva sobre patrimonio bruto de que trata este artículo.

Parágrafo tercero nuevo. Los primeros \$150'000.000 de activos del contribuyente destinados al sector agropecuario se excluirán de la base de aplicación de la renta presuntiva sobre patrimonio líquido.

Parágrafo cuarto. La deducción del exceso de renta presuntiva sobre la renta líquida ordinaria podrá restarse de la renta bruta determinada dentro de los cinco (5) años siguientes, ajustada por inflación”.

Artículo 94. Exclusiones de la Renta Presuntiva. El artículo 191 del Estatuto Tributario quedará así:

“Artículo 191. Exclusiones de la Renta Presuntiva. De la presunción establecida en el artículo 188 se excluyen el Instituto de Mercadeo Agropecuario, IDEMA, y las entidades del Régimen Especial de que trata el artículo 19. Tampoco están sujetas a la renta presuntiva las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, ni los fondos de inversión, de valores, comunes, de pensiones o de cesantías contemplados en los artículos 23-1 y 23-2 de este Estatuto. Tampoco están sometidas a renta presuntiva las sociedades en concordato en proceso de liquidación ni las empresas dedicadas al transporte masivo de pasajeros por el sistema de tren metropolitano.

Para la reducción de la renta presuntiva prevista en el artículo 192 del Estatuto Tributario, se tendrá en cuenta de manera preferencial la situación del sector agropecuario.

Antes de finalizar cada año gravable, de oficio o a solicitud de parte, el Gobierno determinará por decreto los sectores económicos que han sido afectados en forma significativa en su rentabilidad, como resultado de políticas económicas del Gobierno, de situaciones de crisis del mercado nacional o internacional, o del contrabando o de alteraciones graves del orden público, estableciendo la exoneración o reducción de la renta presuntiva para el respectivo año gravable para cada sector.

Excluyénse de la base que se toma en cuenta para calcular la renta presuntiva, los primeros

cien millones (\$100.000.000) del valor de la vivienda de habitación del contribuyente.”

II. FUNDAMENTO DE LAS DEMANDAS

Si bien los actores presentaron sus demandas en escritos separados, coinciden en afirmar que las normas acusadas al imponer la exclusión de ciertos valores de la base para calcular la renta presuntiva, vulneran la Constitución Política en su artículo 317, el cual establece que sólo los municipios pueden gravar la propiedad inmueble con cualquier tipo de tributo, por cuanto la renta presuntiva es un mecanismo alternativo para imponer un impuesto a favor de la Nación y no a favor de los municipios.

El ciudadano Carlos Alberto Muñoz Londoño señala que el párrafo 3o. (parcial) del artículo 93 de la Ley 223 de 1995 quebranta el ordenamiento superior en cuanto excluye de la base para calcular la renta presuntiva sobre patrimonio líquido, sólo los primeros 150 millones de pesos del valor de los activos del contribuyente destinados al sector agropecuario, mientras que para el demandante Ignacio Sanín Bernal, su inconformidad radica en que en el inciso 4o. (parcial) del artículo 94 ibídem se dispone que se excluirán de la base que se toma en cuenta para calcular la renta presuntiva, los primeros 100 millones de pesos del valor de la vivienda de habitación del contribuyente.

A juicio de los demandantes, el exceso sobre esos 150 millones -para el caso del artículo 93- o sobre los 100 millones -para el artículo 94-, quedarían incluídos dentro de la base de la renta presuntiva -que a su vez es una forma de obtener la renta líquida del contribuyente sobre la que se aplica la tarifa del impuesto nacional sobre la renta-, con lo que quedaría parte del valor de los inmuebles que conforman los activos del contribuyente vinculados al sector agropecuario o a la vivienda de habitación sometido al impuesto nacional sobre la renta.

De acuerdo al criterio de los demandantes, con la normas demandadas se están gravando los inmuebles con un impuesto a favor de la Nación y no a favor de los municipios, lo cual atenta contra el poder de imposición originario -porque emana de la propia Constitución-, exclusivo y excluyente que tienen los municipios para gravar la propiedad inmueble, ya que al excluirse la suma señalada del valor que exceda de esa cifra dentro de la base de la renta presuntiva, queda una parte del valor del inmueble sometida al impuesto nacional sobre la renta.

Después de explicar detalladamente los dos sistemas principales que en Colombia se utilizan para establecer la renta presuntiva del contribuyente, “fuente de la renta líquida” gravable sobre la que se aplica la tarifa del impuesto nacional sobre la renta, como son la renta depurada o renta líquida ordinaria y la renta presuntiva, concluyen los demandantes que como los activos y el patrimonio – dentro de los cuales están los inmuebles-, son base para determinar el impuesto sobre la renta presuntiva, no se pueden excluir de la base para calcular la renta presuntiva sólo los primeros 150 o 100 millones del valor de la vivienda de habitación del contribuyente o de sus activos destinados al sector agropecuario, sino el valor total de dichos activos, so pena de incurrir en una violación al artículo 317 superior.

Además, el actor SANIN BERNAL estima que la eventual recuperabilidad de la renta presuntiva liquidada en exceso de la renta líquida por concepto de deducción en los períodos posteriores, es una simple contingencia que depende de que el contribuyente genere en períodos subsiguientes rentas líquidas superiores a la renta presuntiva que le permitan deducir lo pagado en exceso por concepto de esta, en años anteriores.

Lo cierto es que en su criterio, aún si la deducibilidad del exceso de renta presuntiva sobre renta líquida ordinaria fuera cierta y no contingente, incluir los inmuebles que son base para determinar impuestos municipales no nacionales dentro de la base para renta presuntiva, va en contra de la Constitución, ya que el contribuyente estaría financiando injustamente a la Nación, aunque temporalmente con la entrega de sumas de dinero a título de un impuesto liquidado sobre unos valores patrimoniales que no pueden ser gravados por la Nación.

III. INTERVENCIONES

Según informe de la Secretaría General de la Corte Constitucional del tres (3) de junio del año en curso, dentro del término de fijación en lista fueron presentados los siguientes escritos:

1. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a través de apoderada presentó escrito justificando la constitucionalidad de los preceptos acusados.

En relación con la limitación contenida en el artículo 317 de la Carta Superior, en virtud del cual sólo los municipios están facultados para gravar la propiedad inmueble, señala que la única exclusión que en ella se prevé gira en torno a la posibilidad de gravar la propiedad

inmueble, pero en momento alguno alude a que cualquier consideración económica que se pueda derivar de esta clase de bienes no pueda ser objeto de imposición por parte del Estado.

Para la interviniente, el único impuesto que tiene por objeto gravar la propiedad inmueble es el impuesto predial cuya competencia para imponerlo radica en los Concejos Municipales. Pero tratándose del impuesto a la renta, se toma en cuenta el valor de los inmuebles poseídos por el contribuyente, únicamente para efectos de presumir la obtención de unos ingresos por parte del sujeto pasivo del impuesto, razón por la cual la limitación constitucional del artículo 317 no resulta aplicable.

Respecto a la naturaleza jurídica del impuesto a la renta presuntiva, expresa que su objeto es la percepción de ingresos, utilidades o beneficios en cabeza de una persona, con el objeto de realizar el postulado constitucional según el cual todos los ciudadanos deben contribuir al financiamiento de las cargas públicas de acuerdo a la capacidad contributiva de los mismos.

Según indica la representante de la Dirección de Impuestos y Aduanas, es dentro del proceso de depuración donde surge el concepto de renta presuntiva como un mecanismo subsidiario de liquidación del impuesto que obliga al contribuyente a tomar como base unos presuntos ingresos, cuando la renta líquida gravable antes de determinar el impuesto, resulta ser inferior a la utilidad que presume el legislador.

Agrega que se entiende por hecho gravable o hecho imponible aquél que se encuentra definido por la ley y que al realizarse produce el nacimiento de la obligación tributaria. De esta manera en lo que hace a la renta presuntiva el hecho gravado es la percepción de utilidades o beneficios que se presume se han obtenido por tener dentro del balance del patrimonio unos activos que resultan ser superiores a los pasivos y no a la propiedad inmueble, como mal lo entienden los actores.

Así, contrario a lo insinuado por los demandantes, “en la renta presuntiva se parte de la presunción de que todo bien poseído tiende a generar utilidades a su propietario, que para el caso de los inmuebles puede darse por ejemplo, a través de contratos de arrendamiento o de la explotación directa de la tierra, de tal manera que la renta comprende toda ganancia obtenida por el sujeto independientemente de cuál sea su fuente”.

Estima además, que no puede olvidarse que el legislador al estructurar esta presunción no sólo tiene en cuenta el valor de los inmuebles para suponer la obtención de unas rentas, sino que adicionalmente ha aceptado que parte de los mismos no se tomen en consideración dentro de la depuración de la renta presuntiva con el fin de incentivar algunas actividades o sectores como el agropecuario -para el caso del artículo 93-, o para hacer menos regresiva la presunción -por ejemplo al excluir parte del valor del inmueble destinado a ser la casa de habitación del contribuyente- (artículo 94).

Con base en que los límites a la potestad impositiva del Congreso sólo se refieren a la propiedad privada, la cual únicamente puede ser gravada por los municipios -y que en el presente caso ha quedado a juicio de la funcionaria interviniente demostrado que el objeto de la renta presuntiva “es gravar los ingresos o beneficios presuntamente obtenidos al poseerse un determinado patrimonio líquido-”, concluye que las disposiciones acusadas no infringen el artículo 317 de la Carta Política.

Así pues, “en razón a que el hecho gravado en la renta presuntiva es la utilidad o beneficios que presuntamente se debieron obtener durante el respectivo período gravable y no la propiedad inmueble, la alegada infracción de la Carta no se presenta frente a los artículos acusados”.

2. Por su parte, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público por medio de apoderado, presentó escrito mediante el cual defiende la constitucionalidad de las disposiciones acusadas, para lo cual realiza en forma previa algunas consideraciones en torno a la autonomía territorial en materia fiscal, citando algunos pronunciamientos de la Corte Constitucional; y afirma que contrario a las apreciaciones de los actores sobre el poder de imposición originario de las entidades territoriales, y a pesar de la eventual autonomía fiscal que éstas puedan tener, la fuente primaria de la imposición siempre será la ley.

De esta manera, sostiene que el artículo 317 superior sólo tiene el efecto de señalar anticipadamente a la adopción de una ley, tres de los elementos que configuran el impuesto, como son el sujeto activo y pasivo y el hecho generador, pero el legislador conserva siempre su competencia en la determinación de los demás elementos.

Considera que ni la Constitución ni las leyes han impedido que los bienes inmuebles se utilicen como fundamento de otros gravámenes cuyos hechos generadores son un conjunto

complejo de actos económicos del contribuyente. Según afirma, el tributo es de origen legal y no puede confundirse como lo pretenden los actores, con los bienes que se encuentra gravados o que son susceptibles de ser tenidos en cuenta al momento de determinar el quantum de una obligación de esta naturaleza.

Para el interviniente, la exclusividad de un gravámen sobre la propiedad inmueble no implica que estos no sean tenidos en cuenta en otros eventos, como en efecto se hace para determinar el impuesto de renta y complementarios, o por extensión la renta presuntiva, ya que el hecho generador es otro; así, el impuesto a la renta se fundamenta en el rédito del patrimonio cuyos componentes incluyen aquél que se origina en los bienes inmuebles que detentan los individuos. Así, la exclusión que la ley hace en las normas acusadas corresponde a una acentuación de la progresividad.

En su criterio, siendo el sistema de renta presuntiva una de las formas indirectas que tiene la administración para determinar la renta, es decir el rédito, la utilidad o el beneficio obtenido por una actividad o por el uso de un bien, no es posible confundirlo con la actividad o bien que lo causa, como pretenden hacerlo los actores, pues así lo han considerado la doctrina y la jurisprudencia constitucional.

De esta manera, considera que con la renta presuntiva se pretende abstraer la situación del contribuyente, de forma que existan una serie de indicadores que la administración pueda tener en cuenta para determinar la capacidad de pago, así como para estimar cuál ha de ser la renta mínima del contribuyente con base en sus ingresos brutos o netos que constituyen la denominada renta presuntiva.

Finalmente, afirma que en el presente caso cuando el legislador excluye dos conceptos de la base para la determinación de la renta presuntiva en una determinada cuantía, está aliviando tributariamente a los sectores que se encuentran beneficiados por la misma situación que el legislador podía determinar dentro de la autonomía de que goza en esta materia para desarrollar los principios tributarios de justicia, equidad y progresividad.

En esta forma, para el funcionario interviniente las normas acusadas no vulneran el ordenamiento superior no sólo porque en ellas se determina un sistema tributario, sino porque si bien la Carta Política indicó claramente que frente al impuesto a la propiedad inmueble la exclusividad del gravámen se encuentra en cabeza de los municipios, dicha

limitación no se extiende a toda enunciación referente a bienes inmuebles como elemento para la fijación de la renta líquida en el impuesto a la renta.

IV. CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO

Mediante oficio No. 1011 de julio 3 de 1996, el señor Procurador General de la Nación (E) envió el concepto de rigor solicitando a esta Corporación declarar exequibles los artículos 93 y 94 (parciales) de la Ley 223 de 1995, con fundamento en las consideraciones que se exponen a continuación.

Define a la renta presuntiva como una ficción legal de carácter nacional por medio de la cual la ley presume que el patrimonio líquido durante el período gravable del impuesto de renta debe producirle una mínima utilidad o beneficio a su titular, que no puede ser inferior a la obtenida durante la respectiva fase gravable, salvo en aquellos casos donde se demuestre la ocurrencia de la fuerza mayor o el caso fortuito o cuando se evidencia que el contribuyente se encontraba en una etapa improductiva.

Considera que en la renta presuntiva, el hecho indicativo lo constituye la percepción de utilidades o beneficios que el legislador presume se han derivado dentro del balance patrimonial como resultado de existir unos activos superiores a los pasivos, entre los cuales se encuentra la propiedad inmueble.

Para el Procurador (E), lo anterior deja en claro que a diferencia del impuesto predial que es un gravámen municipal que recae sobre la propiedad inmueble, la renta presuntiva es un mecanismo que permite la aplicación de un tributo nacional -Impuesto sobre la Renta- que no grava los inmuebles sino que detrae del patrimonio líquido del contribuyente unos estimativos mínimos gravables.

Por otra parte, y haciendo referencia a la ponencia de la Ley 223 de 1995 para segundo debate en el Congreso, estima el Jefe del Ministerio Público que las normas acusadas están en consonancia con la filosofía de la reforma que buscaba precisamente una racionalización tributaria con el fin de depurar la renta presuntiva y estimular ciertos sectores deprimidos de la producción nacional; por tal razón, indica, excluyó de la base para calcularla los primeros \$150.000.000 de activos del contribuyente destinados al sector agropecuario, como también los primeros \$100.000.000 del valor de la vivienda de habitación del aportante fiscal, en

observancia de los mandatos contenidos en los artículos 51, 64 y 65 de la Carta.

Estima así mismo, que bajo estas consideraciones, el hecho de que la propiedad inmueble haga parte de los activos del contribuyente sobre los cuales la ley configura su presunción impositiva, no significa que la renta presuntiva constituya un gravamen sobre la propiedad inmueble, cuyas cargas impositivas por mandato Superior, son del resorte de los entes municipales dentro del marco legal.

De esta manera, solicita la declaración de exequibilidad de las normas acusadas, pues en su criterio aceptar los argumentos de los demandantes es llegar al absurdo de eliminar la presunción legal afectando, por ende, el impuesto sobre la renta con notable desmedro del Tesoro Nacional y en perjuicio del financiamiento de los gastos e inversiones sociales del Estado.

V. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

Competencia

En virtud de lo dispuesto en el artículo 241, numeral 4o. de la Carta, la Corte Constitucional es competente para decidir definitivamente sobre la demanda de inconstitucionalidad formulada contra artículos 93 y 94 (parciales) de la Ley 223 de 1995.

Problema jurídico planteado

Según los demandantes, incluir los bienes inmuebles dentro de la base para determinar la renta presuntiva viola el artículo 317 de la Carta Política, pues injustamente el contribuyente estaría financiando a la Nación sobre unos valores patrimoniales que no pueden ser gravados por ésta, y con ello se atenta contra el poder impositivo de los municipios de gravar la propiedad inmueble. Así, el exceso sobre los primeros \$150.000.000 de activos del contribuyente destinados al sector agropecuario, o sobre los primeros \$100.000.000 del valor de la vivienda de habitación del contribuyente, quedarían incluídos dentro de la base de la renta presuntiva, con lo que parte del valor de los inmuebles que conforman los activos del contribuyente estarían sometidos al impuesto nacional sobre la renta, razón por la cual se debe excluir el valor total de los activos destinados al sector agropecuario y de la vivienda, so pena de violar el artículo 317 superior.

La Renta Presuntiva y el examen del cargo.

Teniendo en cuenta el cargo de la demanda, es pertinente previo el examen del cargo, hacer referencia a la forma de determinar la base gravable en el impuesto de renta, para efectos de lo cual el legislador ha establecido dos sistemas, a saber: el primero, según el cual la renta gravable es la renta líquida, la cual se obtiene en la forma prevista por el artículo 26 del Estatuto Tributario, y la segunda, la denominada “renta presuntiva”.

La renta presuntiva constituye un método alternativo para determinar el impuesto de renta, de modo que éste no será inferior a determinado porcentaje del patrimonio fijado por la ley obtenido durante el respectivo período gravable.

El objeto de la renta presuntiva es, pues, presumir la percepción de ingresos, utilidades o beneficios en cabeza de una persona que da lugar al cumplimiento por parte de esta y del ciudadano, del deber de “contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro del concepto de justicia y equidad” (artículo 95 numeral 9 CP.).

El hecho gravado en la renta presuntiva es, por lo tanto, la percepción de utilidades o beneficios que se presume se han obtenido por el contribuyente por tener dentro del balance del patrimonio unos activos que resultan ser superiores a los pasivos, dentro de los cuales eventualmente se incluye la propiedad inmueble. De esa forma, es claro que la renta comprende toda ganancia obtenida por el sujeto, independientemente de cuál sea su fuente.

Por lo tanto, dentro del concepto de renta presuntiva existen unos indicadores que la administración de acuerdo con la ley debe tener en cuenta para determinar la capacidad de pago y estimar cuál ha de ser la renta mínima del contribuyente con base en sus ingresos, que la constituyen.

Para efectos del cálculo de la renta presuntiva, según las normas tributarias, debe tomarse como base el patrimonio líquido o el patrimonio bruto en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior.

Así pues, según el artículo 188 del Estatuto Tributario modificado por el artículo 93 de la Ley 223 de 1995, para efectos de la determinación del impuesto sobre la renta se presume que

la renta líquida del contribuyente no es inferior a la cifra que resulte mayor entre el cinco por ciento (5%) de su patrimonio líquido o el uno punto cinco por ciento (1.5%) de su patrimonio bruto, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior.

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 gravámen 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 gravámen 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 ibidem 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 gravámen, “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 gravámen sobre la propiedad inmueble, que es del resorte exclusivo de los municipios.

Finalmente, no obstante lo anteriormente expresado, no sobra agregar que esta Corporación en sentencia No. C-275 del 20 de junio de 1996, MP. Dr. Jose Gregorio Hernández, expresó acerca de la competencia exclusiva de los municipios para establecer gravámenes sobre la propiedad inmueble (artículo 317 CP.), que:

“La Corte no duda en expresar que la norma constitucional invocada consagra a la vez una garantía para los contribuyentes, en el sentido de que su derecho de propiedad, en cuanto a inmuebles se refiere, no será objeto de varios y simultáneos gravámenes por parte de distintas entidades territoriales, y una forma adicional de protección a los municipios, cuyas rentas se derivan en buena parte de impuestos como el predial, con el fin de reservar para ellos tan importante fuente de ingresos, dentro de la concepción descentralista de la Carta Política. Es por ello que constitucionalmente se erige a los municipios en únicos y exclusivos sujetos activos de todo gravamen sobre la propiedad inmueble.

Tal reserva, sin embargo, 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 dueña.

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”.

Teniendo en cuenta que en el caso de las normas sub-examine, no se trata a juicio de la Corte de gravar la propiedad inmueble, se declarará la exequibilidad de los apartes demandados contenidos en los artículos 93 y 94 de la Ley 223 de 1995, ya que ellos no contrarían precepto constitucional alguno.

VI. DECISION

En mérito de lo expuesto, oído el concepto del Procurador General de la Nación (E) y cumplidos los trámites que ordena el Decreto 2067 de 1991, la Corte Constitucional de la República de Colombia, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

R E S U E L V E :

Declarar EXEQUIBLES los apartes acusados de los artículos 93 parágrafo 3o. y 94 inciso 4o. de la Ley 223 de 1995.

Cópiese, comuníquese, notifíquese, publíquese, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional y archívese el expediente.

CARLOS GAVIRIA DIAZ

Presidente

JORGE ARANGO MEJIA

Magistrado

ANTONIO BARRERA CARBONELL

Magistrado

EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ

Magistrado

JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO

Magistrado

HERNANDO HERRERA VERGARA

Magistrado

ALEJANDRO MARTINEZ CABALLERO

Magistrado

FABIO MORON DIAZ

Magistrado

VLADIMIRO NARANJO MESA

Magistrado

MARTHA VICTORIA SACHICA DE MONCALEANO

Secretaria General