

## RADICACIÓN DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD

Radicaciones Litigios <radicacioneslit@outlook.com>

Miércoles 01/02/2023 14:59

Para: Secretaria3 Corte Constitucional <secretaria3@corteconstitucional.gov.co>

Medellin, 01 de febrero de 2023

**Referencia:** Demanda de Inconstitucionalidad

**Demandante:** Juan Esteban Sanín Gómez y José Steven Ramírez Giraldo

**Norma demandada:** Artículo 77 de la Ley 2277 del 13 de diciembre de 2022.

**Asunto:** Presentación de la demanda

Honorables Magistrados,

**JUAN ESTEBAN SANÍN GÓMEZ Y JOSÉ STEVEN RAMÍREZ GIRALDO**, identificados como aparece al pie de nuestra correspondiente firma, en uso de nuestros derechos y deberes ciudadanos consagrados en los artículos 40 numeral 6° y 95 numeral 7° de la Constitución Política de Colombia, interponemos ante su despacho acción pública de inconstitucionalidad en contra del artículo 77 de la ley 2277 del 13 de diciembre de 2022, en los términos del memorial adjunto.

Con atención y respeto,

**Juan Esteban Sanín Gómez**

**José Steven Ramírez Giraldo**



Bogotá D.C., febrero de 2023

Honorables Magistrados  
**CORTE CONSTITUCIONAL**  
E. S. D.

**Referencia:** Demanda de inconstitucionalidad en contra del artículo 77 de la ley 2277 del 13 de diciembre de 2022.

**JUAN ESTEBAN SANÍN GÓMEZ y JOSE STEVEN RAMÍREZ GIRALDO**, identificados como aparece al pie de nuestra correspondiente firma, en uso de nuestros derechos y deberes ciudadanos consagrados en los artículos 40 numeral 6° y 95 numeral 7° de la Constitución Política de Colombia, interponemos ante su despacho acción pública de inconstitucionalidad en contra del artículo 77 de la ley 2277 del 13 de diciembre de 2022.

I. **NORMA ACUSADA**

Transcribo a continuación la norma acusada:

ARTÍCULO 77. Modifíquese el inciso tercero y adiciónese un Parágrafo 3 al artículo 519 del Estatuto Tributario, así:

Tratándose de documentos que hayan sido elevados a escritura pública, se causará el impuesto de timbre, en concurrencia con el impuesto de registro, siempre y cuando no se trate de la enajenación a cualquier título de bienes inmuebles cuyo valor sea inferior a veinte mil (20.000) UVT y no haya sido sujeto a este impuesto, O naves, O constitución o cancelación de hipotecas sobre los mismos. En el caso de constitución de hipoteca abierta, se pagará este impuesto sobre los respectivos documentos de deber.

PARÁGRAFO 3. A partir del año 2023, la tarifa del impuesto para el caso de documentos que hayan sido elevados a escritura pública, tratándose de la enajenación a cualquier título de bienes inmuebles cuyo valor sea igual superior a veinte mil (20.000) UVT, la tarifa se determinará conforme con la siguiente tabla:

<b>Rangos en UVT</b>		<b>Tarifa marginal</b>	<b>Impuesto</b>
<b>Desde</b>	<b>Hasta</b>		
0	20.000	0%	0%
> 20.000	50.000	1,5%	(Valor de la enajenación en UVT menos 20.000 UVT) x 1,5%
> 50.000	En adelante	3%	(Valor de la enajenación en UVT menos 50.000 UVT) x 3% + 450 UVT

REPUBLICA  
COLOMBIANA  
17  
FEB 2023

Cabe precisar que se solicitará la inconstitucionalidad de la totalidad de la norma demandada.

## II. SEÑALAMIENTO DE LAS NORMAS CONSTITUCIONALES QUE SE CONSIDERAN INFRINGIDAS

A continuación se señala la normatividad constitucional infringida:

**ARTÍCULO 83** – Las actuaciones de los particulares y de las autoridades públicas deberán ceñirse a los postulados de la buena fe, la cual se presumirá en todas las gestiones que aquellos adelantes ante estas.

**ARTÍCULO 95 (9)**- (...) Son deberes de las personas y del ciudadano (...) 9) Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad. (Los subrayados y negrillas son propios).

**ARTICULO 338** – En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.(...) (subrayado y negrillas son propios).

**ARTÍCULO 363** – El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad. (subrayado y negrillas son propios).

## III. RAZONES POR LAS CUALES DICHO TEXTO SE ESTIMA VIOLADO - CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN

### 3.1. Análisis de la violación específica de las normas constitucionales.

#### 3.1.1. CARGO 1. La norma acusada vulnera los principios de equidad, eficiencia y progresividad al desconocer sin justificación válida el principio de capacidad contributiva.

A manera de introducción, se traerán a colación las definiciones dadas por la Corte Constitucional en la sentencia C-397 de 2011 con respecto a los principios de equidad, eficiencia y progresividad:

"De acuerdo con el artículo 363 de la Constitución, el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad, los cuales constituyen el marco general que guía la imposición de las cargas fiscales a través de las cuales el Estado obtiene los recursos necesarios para su consecución y funcionamiento.







Es importante tener en consideración que los principios de equidad, eficiencia y progresividad son predicables del sistema tributario en su conjunto y no de un impuesto en particular. En estos términos, para la Corte tales principios "constituyen los parámetros para determinar la legitimidad del sistema tributario y, como ha tenido oportunidad de precisarlo esta Corporación, se predicán del sistema en su conjunto y no de un impuesto en particular".

El principio de equidad tributaria ha sido definido por la Corte como una manifestación específica del principio general de igualdad y comporta la proscripción de formulaciones legales que establezcan tratamientos tributarios diferenciados injustificados, ya sea porque se desconozca el mandato de igual regulación legal cuando no existan razones para un tratamiento desigual, o porque se desconozca el mandato de regulación diferenciada cuando no existan razones para un tratamiento igual.

El principio de progresividad tributaria dispone que los tributos han de gravar de igual manera a quienes tienen la misma capacidad de pago (equidad horizontal) y han de gravar en mayor proporción a quienes disponen de una mayor capacidad contributiva (equidad vertical).

En cuanto al principio de eficiencia, también ha considerado la Corte, que "resulta ser un recurso técnico del sistema tributario dirigido a lograr el mayor recaudo de tributos con un menor costo de operación; pero de otro lado, se valora como principio tributario que guía al legislador para conseguir que la imposición acarree el menor costo social para el contribuyente en el cumplimiento de su deber fiscal (gastos para llevar a cabo el pago del tributo)." (Negrilla fuera del texto)

Como fue señalado por la Corte Constitucional, de estos tres principios se desprende la legitimidad de todo el sistema tributario, razón por la cual deberán ser atendidos en cualquier nivel de tributación, sea este municipal, departamento o nacional, sin atender la eventual categorización que estos impuestos puedan llegar a tener (directos o indirectos), en la medida que no actuarán como reglas o criterios auxiliares, sino como principios fundantes de la tributación en Colombia.

Adicionalmente, debe precisarse que los anteriores conceptos deben estudiarse de forma armónica con el concepto de capacidad contributiva, el cual ha sido definida por la Corte Constitucional en la Sentencia C-209 de 2016 de la siguiente manera:

"La capacidad contributiva, ha sostenido la Corte, es la posibilidad económica de tributar, esto es, 'la idoneidad subjetiva, no teórica sino real, en cuanto depende de la fuerza económica del sujeto, para ser llamado a cumplir con el deber de pagar tributos'. Por tanto, llamar a quienes carecen de esa capacidad contributiva a soportar una carga pública resulta contrario a la justicia tributaria, ni es automáticamente equiparable a la capacidad adquisitiva." (Negrilla fuera del texto)





La anterior definición puede ser complementada con la siguiente afirmación realizada por parte de la Corte Constitucional mediante la Sentencia C-593 de 2019:

**"Del anterior recuento jurisprudencial se concluye que la capacidad contributiva de las personas constituye la piedra angular sobre la cual se cimientan gran parte de los principios que componen la axiología constitucional en materia tributaria. En esa medida, resulta contraria a dicho sistema una disposición que imponga una carga tributaria sin consultar la capacidad que tienen las personas para asumirla."** (Negrilla fuera del texto)

Entonces, en palabras de la misma Corte, la capacidad contributiva constituye la "piedra angular" del derecho constitucional tributario, por lo que es claro que si bien en Colombia se prevén una serie de principios que otorgan legitimidad al sistema fiscal, estos principios sólo se verán completamente materializados bajo la luz de un escenario en el cual se garantice el cumplimiento del principio de capacidad contributiva, según el cual la idoneidad para asumir un tributo estará atada en todos los casos al poder económico de los contribuyentes, y que en aquellos casos especiales donde no se considere en toda su dimensión la capacidad contributiva de los particulares, la misma se pueda presumir o inferir, como sería el caso de algunos impuestos indirectos.

En este sentido, es dable entender que el análisis de capacidad contributiva podría verse restringido en algunas situaciones, mediante la previsión de situaciones o actividades en las cuales se pueda inferir la misma (ej: la compra de algunos bienes o servicios), por lo que en el caso los impuestos indirectos, el legislador en principio podría plantear situaciones en las cuales no se debe hacer un exhaustivo análisis de capacidad contributiva, sino que la misma podría inferirse de la operación misma, como sería el caso del IVA, el impuesto al consumo y el impuesto de timbre.

No obstante, esta facultad de la administración no puede ser absoluta, sino que debe encontrarse completamente justificada, por lo que el legislador deberá contar con argumentos válidos para obviar el ya referido análisis de capacidad contributiva. Al respecto, la Sentencia C-593 de 2019 mencionó:

**"En los impuestos indirectos el legislador no fija el gravamen con fundamento en los ingresos del sujeto pasivo, ni evalúa directamente su capacidad contributiva. Por el contrario, como lo indica el nombre de este tipo de impuestos, el análisis que hace de dicha capacidad es indirecto, y lo realiza mediante la utilización de la inferencia, en la medida en que presume un hecho -la capacidad contributiva- a partir de otro hecho, que dependiendo de cómo se mire, puede ser la adquisición de un determinado bien o servicio por parte del sujeto pasivo económico, o la venta o la importación del mismo por quien suele ser el sujeto pasivo jurídico, entre otros.**

(...)

**Esta inferencia, sin embargo, no es simplemente el resultado de la observación de un hecho de adquisición o consumo de un bien o servicio**



7





cualquiera. Por el contrario, como se analizará en detalle más adelante, debe existir algún elemento en la naturaleza del bien o servicio adquirido que permita que el legislador infiera válidamente la capacidad contributiva. De lo contrario, por ejemplo, si se trata de bienes de primera necesidad que no tienen sustitutos, o de bienes que consuman personas en condiciones de debilidad que se agravan con el impuesto, el legislador puede no estar habilitado constitucionalmente para inferir válidamente la capacidad de pago por el solo hecho del consumo. Deberá, en tales situaciones, acudir a un criterio diferenciador que le permita establecer distinciones en relación con la capacidad contributiva entre conjuntos de personas que hagan parte del universo de consumidores, e identificar los sujetos pasivos que tienen capacidad de pago, para propinarles un trato diferente de aquellos que no la tienen.

Dentro de esta misma sentencia se resaltó:

“Sin embargo, aunque en los impuestos indirectos no se tenga conocimiento directo de la capacidad contributiva del sujeto, de todos modos, la potestad de configuración legislativa depende de la plausibilidad de la inferencia. Es decir, depende de que el hecho conocido permita, efectivamente, conocer el hecho desconocido o inferido. En el presente caso significa que el consumo del bien o servicio que constituye el hecho generador del tributo, sea efectivamente revelador de la capacidad contributiva del sujeto que debe asumir su costo. De lo contrario, si la adquisición del bien gravado con un impuesto no permite inferir válidamente la capacidad contributiva del sujeto pasivo, el legislador puede estar incumpliendo su obligación constitucional de tener en consideración la capacidad contributiva. Por supuesto, no puede pretenderse que exista una correlación matemática directa entre el consumo y la capacidad contributiva, pero sí debe existir, al menos, una mínima correlación entre el consumo específico que constituye el hecho gravable y la capacidad contributiva. Al respecto, la Sentencia C-333 de 1993, sostuvo que:

Debe existir una correlación entre la imposición y un índice así sea mínimo de riqueza o de capacidad económica del sujeto obligado.” (Negrilla fuera del texto)

Excepcionalmente se prevé el desconocimiento de la capacidad contributiva *prima facie*, sin que esto signifique un desconocimiento total de este principio, sino que se realiza a través de la determinación de ciertos hechos a través de los cuales se pueda inferir la capacidad contributiva de los particulares.

Ahora bien, es claro como el concepto de capacidad contributiva se relaciona con los principios de equidad, eficiencia y progresividad, en la medida que el sistema tributario colombiano:

- (i) No permite la existencia de tratamientos tributarios injustificados, como sería el caso de presumir la capacidad contributiva de eventos en los cuales no fuera notoria o no se pudiera inferir que el particular efectivamente cuenta con la capacidad de asumir la carga fiscal impuesta. (equidad)





(ii) Exige que los contribuyentes que se encuentren en similares situaciones o escenarios económicos deban asumir cargas fiscales similares, y únicamente al evidenciarse diferencias significativas entre ellos es posible aplicar un trato diferencial, atendiendo siempre la capacidad de pago de los particulares. (progresividad)

(iii) Deberá fomentar el recaudo y cumplimiento tributario de los contribuyentes, causando el menor costo social posible, situación que se debe analizar desde un punto de vista económico en el cual se prevea el impacto de la medida en el mercado, en especial cuando las normas fiscales afecten a un gremio u operación determinada, sin que sea considerada efectivamente la capacidad contributiva de los particulares al momento de establecer el hecho gravado, ni su impacto en la economía nacional. (Eficiencia)

Habiendo precisado la relación inescindible que existe entre el principio de capacidad contributiva y los principios de equidad, eficiencia y progresividad, se procederá a explicar el por qué la norma demandada vulnera el principio de capacidad contributiva, el cual se reitera, ha sido definido por la misma Corte como la "piedra angular" del derecho constitucional tributario.

Para ahondar en este cargo, debe aclararse que la norma demandada grava con el impuesto de timbre aquellos documentos que hayan sido elevados a escritura pública, en los cuales se realice la **enajenación de bienes inmuebles a cualquier título**, siempre que el valor del bien supere 20.000 UVT (\$848.240.000 para el año 2023).

Al respecto, la palabra enajenación a cualquier título deberá ser entendida como la transferencia del derecho de dominio de un bien inmueble, sin atender al negocio jurídico que dio origen a esta transferencia. Por lo tanto, tras analizar a fondo el impuesto, se observa que el mismo podría recaer, entre otros, sobre las escrituras públicas que incluyan los siguientes negocios:

- (i) Escritura pública en la cual se realice la compraventa de bienes inmuebles.
- (ii) Escritura pública en la cual se realice la repartición de inmuebles por causa de una herencia.
- (iii) Escritura pública en la cual se realice la asignación de inmuebles por causa de un legado.
- (iv) Escritura pública en la cual se asignen bienes inmuebles por causa de una partición en vida.
- (v) Escritura pública en la cual se realice la donación de un o varios bienes inmuebles.
- (vi) Escritura pública en la cual se registre el aporte en especie de un bien inmueble a una sociedad.







- (vii) Escritura pública de disolución de sociedad conyugal o sociedad patrimonial en la cual se asignen bienes inmuebles a uno u otro cónyuge o compañero permanente.

Entonces, debemos tener claro que si bien el impuesto de timbre debe considerar la "obligación de dar" para que se cause el gravamen, lo cierto es que en la mayoría de los supuestos enlistados previamente se realizarían actos de disposición sobre bienes inmuebles que efectivamente implican la obligación de dar, pero que en ningún momento estarían ligados con el criterio de capacidad contributiva, bajo el entendido que ninguna de estas actividades implicaría el análisis o la consideración de la capacidad de pago de una u otra parte de la relación jurídica, pues el único criterio que se está considerando para aplicar el impuesto es la cuantificación del valor del inmueble vinculado a la escritura pública.

Adicionalmente, tampoco se evidencia que las actividades enlistadas previamente permitan inferir sin lugar a ninguna duda la capacidad económica de los contribuyentes, pues como se mencionó, el único criterio que se está considerando es el valor de los bienes inmuebles vinculados a la escritura pública, sin que haya una justificación constitucional válida para gravar meros actos de disposición de bienes inmuebles. Al respecto, con argumentos similares la Corte Constitucional declaró inexecutable el impuesto al consumo de bienes inmuebles, mediante la Sentencia C-593 de 2019, donde mencionó:

**"El legislador gravó la enajenación a cualquier título de diversos tipos de inmuebles, independientemente de su uso o destinación. Al hacerlo, desconoció la realidad económica subyacente y desbordó la facultad de inferir la capacidad contributiva del sujeto pasivo económico a partir de la inferencia, pues el hecho objetivo observado, la enajenación de inmuebles, no necesariamente denota capacidad de pago. Por lo tanto, desconoció el deber de tener en cuenta la capacidad contributiva de los sujetos pasivos del tributo"** (Negrilla fuera del texto)

De acuerdo con el precedente citado, podría inferirse que la mera disposición del derecho de dominio de bienes inmuebles y su elevación a escritura pública no implica *per se* que el contribuyente esté desarrollando una actividad que permita deducir su capacidad contributiva, por lo que en el caso bajo estudio, y de acuerdo con el análisis constitucional efectuado al inicio del presente cargo, el legislador no puede exonerarse de aplicar el análisis de capacidad contributiva de los particulares, bajo la excusa de obtener un mayor recaudo tributario, sin mayor justificación (**Al analizar la exposición de motivos de la reforma tributaria para la igualdad y la justicia social, tampoco se encontró ningún acápite referido al impuesto de timbre, y menos a su justificación para gravar los actos referidos anteriormente**).

Adicionalmente, contrario a lo que ocurre con los demás impuestos indirectos, donde la inferencia de capacidad contributiva se origina en el consumo (IVA e impuesto al consumo), acto que ocurre por mera liberalidad de los contribuyentes, **para el caso de la norma demandada ocurre lo opuesto, pues no hace parte de la**



voluntad del otorgante de la escritura pública realizar el negocio a través de este mecanismo, sino que está obligado por Ley a realizar a través de escritura pública aquellos actos que impliquen la enajenación de bienes inmuebles, pues como bien es sabido, no es posible inscribir en las oficinas de registro el cambio de titularidad del bien inmueble sin la correspondiente escritura pública de enajenación.

Entonces, observamos claramente que en los eventos enunciados previamente, el contribuyente no tiene más alternativa que acudir forzosamente al otorgamiento de una escritura pública, por lo que el gravamen "indirecto" no tendría ningún criterio válido que permitiera inferir la capacidad contributiva de los particulares, como es el caso de consumo de bienes o servicios, sino que únicamente se consideraría el valor del inmueble incluido en la escritura pública, el cual no es un indicador de capacidad de pago.

Como se ha venido mencionando, el hecho de establecer un impuesto indirecto no implica el desconocimiento absoluto del principio de capacidad contributiva, sino la realización un análisis más laxo, siempre que haya una justificación válida para hacerlo, y un hecho económico que permita al legislador inferir la capacidad contributiva de los particulares. Por lo tanto, a nuestro criterio es claro que el gravar con el impuesto de timbre el otorgamiento de escrituras públicas en las cuales se realicen simples actos de disposición de bienes inmuebles, aun cuando es forzoso realizar los mismos a través de una escritura pública, no es un indicador válido de capacidad contributiva, y en consecuencia, se estarían afectando los principios constitucionales de equidad, eficiencia y progresividad, los cuales han sido vistos por la Corte como los pilares del sistema tributario colombiano.

Lo anterior, en la medida que el artículo demandado **no es eficiente**, considerando que implica un sacrificio social y económico injustificado que no fue previsto en la exposición de motivos de la norma; **no es equitativo**, porque establece un tratamiento tributario diferencial para aquellos contribuyentes que realicen cualquier acto de disposición sobre sus bienes inmuebles, sin atender ningún criterio válido del cual se pueda inferir la capacidad contributiva de los mismos; **no es progresivo** porque no atiende el mejoramiento del sistema en atención a un criterio de capacidad contributiva.

Como consecuencia de lo expuesto en el presente cargo, se concluye que el artículo demandado deberá ser declarado inexecutable por parte de la Corte Constitucional, en la medida que no es eficiente, no es equitativo y no es progresivo, dado que es un impuesto que sin ningún tipo de justificación válida desconoce la capacidad contributiva de los sujetos pasivos.

**3.1.2. CARGO 2. La norma acusada vulnera el principio de equidad horizontal. Encarecimiento inminente de bienes inmuebles con enajenaciones sucesivas.**

Respecto del principio de equidad, la Corte Constitucional mediante Sentencia C-057 de 2021 manifestó:





"Lo que el principio de equidad exige es que, en la determinación de los tributos, el legislador deba considerar la capacidad económica de los obligados, con el objeto de evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados. Para esto, es necesario tener en cuenta la situación del contribuyente y su capacidad de pago, en relación con lo cual adquieren connotación las nociones de equidad horizontal y equidad vertical. La primera impone que "los tributos han de gravar de igual manera a quienes tienen la misma capacidad de pago"; mientras que la segunda, que se identifica con el mandato de progresividad de los tributos, ordena "distribuir la carga tributaria de forma que quienes tienen mayor capacidad económica soporten una mayor proporción de gravamen

En reciente decisión, la Corte precisó que "(i) la equidad horizontal, según la cual el sistema tributario debe tratar de idéntica manera a las personas que, antes de tributar, gozan de la misma capacidad económica, de modo tal que queden situadas en el mismo nivel después de pagar sus contribuciones; y (ii) la equidad vertical, identificada con la exigencia de progresividad, que ordena distribuir la carga tributaria de manera tal que quienes tienen mayor capacidad económica soporten una mayor cuota de impuesto". En otras palabras, mientras la equidad horizontal se funda en la comparación entre capacidades económicas de los sujetos pasivos del tributo", la equidad vertical se refiere a que el mayor peso, en cuanto al deber de contribuir al financiamiento de los gastos de funcionamiento e inversión del Estado, debe recaer sobre aquellos contribuyentes que tienen mayor capacidad económica, lo que supone que este tipo de equidad "deliberadamente comporta un trato diferenciado[,] pero no inequitativo ni injusto".

La Corte Constitucional ha indicado que el principio de equidad tributaria en su dimensión horizontal es una clara manifestación del principio igualdad en las cargas públicas. Lo anterior, en tanto dicho principio (i) "es eminentemente relacional y se funda en la comparación entre capacidades económicas de los sujetos pasivos del tributo"; y (ii) exige que, en la "formulación singular de las normas impositivas, [el legislador] respete en la mayor medida posible" los mandatos que derivan del principio de igualdad y se abstenga de imponer cargas o beneficios tributarios irrazonables y desproporcionados fundados en criterios infra-inclusivos o supra-inclusivos.



El juicio integrado de igualdad es la metodología que la jurisprudencia constitucional ha diseñado y aplicado para valorar la constitucionalidad de normas que (i) "plantean una aparente violación al principio de igualdad", y (ii) afectan prima facie el principio de equidad tributaria en su dimensión horizontal. Este juicio fue originalmente formulado por la Corte Constitucional en la sentencia C-093 de 2001 con el objetivo de combinar las ventajas analíticas del "juicio de proporcionalidad europeo con los niveles de escrutinio norteamericano". Desde entonces, la Corte ha aplicado esta metodología de manera reiterada y pacífica.

Entonces, debemos entender el principio de equidad horizontal como aquella relación igualitaria y semejante con relación a las cargas públicas que deben asumir los contribuyentes que se encuentren en similares situaciones fácticas y económicas. En este sentido, además de considerarse la capacidad contributiva



individual del sujeto, deberá considerarse que su eventual capacidad contributiva se encuentre gravada en las mismas condiciones que sujetos en similares situaciones.

Tras realizar un análisis riguroso de la materia, observamos que el impuesto de timbre planteado por el gobierno nacional podría ocasionar un eventual "efecto imbricación" (Denominado así por Mauricio Plazas Vega en su intervención en la Sentencia C-593 de 2019), que podría en todo caso desconocer el principio de equidad horizontal de los contribuyentes que se encuentran en situaciones económicas análogas. Sobre este punto, en la Sentencia C-593 de 2019 se mencionó:

"En primera medida, la Corte abordará el problema de la vulneración de la dimensión horizontal del principio de equidad tributaria, es decir, el principio conforme al cual situaciones de hecho similares merecen el mismo tratamiento tributario. Como lo resalta acertadamente el profesor Mauricio Plazas, al aplicar un impuesto al consumo, como impuesto en cascada a las enajenaciones sucesivas de un bien que no perece, los impuestos pagados por las partes tienen un efecto acumulativo que se refleja en el precio, siempre que el vendedor pueda transferir su costo al comprador. En el presente caso el legislador pareció asumir que esta hipótesis ocurriría en todos los casos, ya que en el parágrafo 1° dispuso que el impuesto "hará parte del costo del inmueble para el comprador." Sin embargo, como se verá adelante, ello no necesariamente ocurre en un mercado inmobiliario en el que compiten inmuebles con cadenas de tradición largas con otros que han sufrido menos enajenaciones.

Ahora bien, conforme al artículo 107, en concordancia con el 128 del Estatuto Tributario, el comprador podrá incluir el costo del impuesto en el cálculo de la base para la depreciación. Sin embargo, esto lo podrán hacer aquellas personas que utilicen los inmuebles para alguna actividad relacionada con su renta, siempre y cuando lleven contabilidad y se trate de edificaciones. Por lo tanto, esta disposición favorece a una porción reducida de la población, y únicamente en la medida en que sus inmuebles estén sujetos a la depreciación. Más aun, incluso dentro del conjunto de personas que pueden deducir la depreciación, los beneficios en la práctica son bastante restringidos. De conformidad con el artículo 137 del Estatuto sólo podrán deducir un máximo de 2,2% y conforme a los artículos 195 y 196 del mismo estatuto, si venden el inmueble antes de que se cumpla su vida útil, las deducciones serán gravadas como renta líquida.

68. Además de acumularse, el impuesto en cascada produce el efecto imbricación o efecto cascada, conforme al cual tiende a haber un crecimiento exponencial y no simplemente geométrico de la tarifa pagada por el contribuyente. La siguiente tabla ejemplifica el escenario en el cual un inmueble con un valor inicial de \$100.000 es objeto de diez enajenaciones en las cuales cada vendedor puede trasladar el valor del impuesto efectivo pagado, pero no gana ni pierde dinero en la transacción. En este escenario, aun cuando las enajenaciones sucesivas no están generando una ganancia a las partes, la tarifa efectiva está aumentando únicamente como consecuencia del impuesto en cadena, pasando por 8,97% en la quinta







transacción, hasta llegar a una tarifa efectiva de 13,37% en la décima enajenación. Es decir, ya desde la segunda enajenación se puede observar que, como consecuencia del encadenamiento del impuesto al precio, la tarifa efectiva aumenta, no a \$4.000, como ocurriría si el segundo vendedor no trasladara el importe del impuesto al costo del inmueble, sino a \$4.040. Es decir, el efecto de imbricación a partir de la segunda transacción es de \$40 por encima. En la tercera transacción alcanza los \$160,8, en la cuarta \$404,816, y así sucesivamente." (Negrilla fuera del texto)

Si bien los argumentos precedentes hacen referencia al impuesto al consumo, el razonamiento económico aplicado a la sentencia citada tendría plena aplicación al momento de analizar la incidencia del artículo demandado, bajo el entendido que estamos ante un impuesto que podría causarse sobre enajenaciones sucesivas, que no es descontable y únicamente será deducible para aquellos contribuyentes que asuman el mismo en ejercicio de su actividad productora de renta, según lo establecido en el artículo 115 del Estatuto Tributario, generando un escenario de desigualdad injustificada para aquellos que no pueden deducir este impuesto, pues el impuesto asumido entraría a ser considerado como un mayor valor del bien adquirido.

Adicionalmente, esta operación encarecería especialmente la venta de bienes inmuebles, considerando que los vendedores aumentarían el precio de enajenación del bien, incluyendo dentro del precio de venta el valor correspondiente al impuesto de timbre, para evitar disminuir su utilidad en el negocio, haciendo que el adquirente tenga que asumir el valor del inmueble, más el hipotético valor del impuesto de timbre, lo cual implicaría que en última instancia el bien inmueble tendría un precio "inflado" en comparación con la realidad económica del negocio. Lo anterior se explica de la siguiente manera:

Concepto	Valor
Valor esperado de venta del inmueble	\$1.200.000.000
Posible impuesto de timbre	\$5.276.000
Valor acordado en el contrato	\$1.205.276.000
Impuesto de timbre a retener	\$5.355.000

Bajo la anterior hipótesis, el valor del inmueble que en principio iba a ser vendido por \$1.200.000.000 fue acordado por \$1.205.276.000, para que el vendedor no fuera afectado en sus intereses económicos por la eventual causación del impuesto de timbre, sino que este impuesto en últimas sería asumido por el comprador, siendo incluido dentro del valor de la escritura, para que ese rubro no se pierda como un costo no deducible, sino que integre el costo fiscal del bien inmueble adquirido.

De igual modo, en caso de seguir bajo esta hipótesis las ventas sucesivas sobre este mismo inmueble representarían el siguiente efecto (para mayor entendimiento del efecto imbricación, se presentará el precio de venta al mismo valor del costo fiscal del inmueble)





Concepto	Valor
Venta #2 (costo fiscal)	\$1.205.276.000
Posible impuesto de timbre	\$5.355.540
Valor acordado en el contrato	\$1.210.611.000
Impuesto de timbre a retener	\$5.435.565
Venta #3 (costo fiscal)	\$1.210.611.000
Posible impuesto de timbre	\$5.435.565
Valor acordado en el contrato	\$1.216.046.565
Impuesto de timbre a retener	\$5.517.098
Venta #4 (costo fiscal)	\$1.216.046.565
Posible impuesto de timbre	\$5.517.098
Valor acordado en el contrato	\$1.221.563.663
Impuesto de timbre a retener	\$5.599.854



Entonces es claro como un inmueble con un valor inicial de \$1.200.000.000 al ser vendido de forma sucesiva ha aumentado su valor a \$1.221.563.663, por la causación del impuesto de timbre de forma sucesiva, mientras que un bien inmueble similar y en igualdad de condiciones que no ha sido incluido en una cadena de enajenaciones tan amplia tendría un valor y una tasa efectiva de tributación inferior a la tasa calculada sobre aquellos inmuebles sujetos a mayores operaciones, razón por la cual sería evidente la vulneración al principio de equidad horizontal, pues habría tratos fiscales diferenciados para contribuyentes que están inmersos en un mismo escenario económico.

De igual modo, cabe precisar que el impuesto de timbre al no ser deducible ni descontable se deberá considerar como un mayor valor del bien inmueble, el cual también implicaría el encarecimiento del bien y el aumento de la tasa efectiva de tributación liquidada sobre el mismo en caso de presentarse enajenaciones posteriores.



Por lo tanto, consideramos que el eventual "efecto imbricación" (que en el presente ejemplo ascendería a \$21.563.663), causado por la enajenación sucesiva de bienes inmuebles a través de documentos elevados a escritura pública, generaría un escenario inequitativo para contribuyentes que se encuentren en similares situaciones económicas, pues una cadena de enajenación más amplia implicaría la causación sucesiva del impuesto de timbre sobre un mismo inmueble, generando con el tiempo una mayor tasa de tributación con respecto a los bienes inmuebles que no han sido enajenados en tantas oportunidades.

En consecuencia, esperamos que una vez analizado el cargo esgrimido, la Corte Constitucional proceda a realizar el correspondiente juicio integrado de igualdad, donde podrá evidenciar que la norma demandada vulnera el principio de equidad tributaria en su dimensión horizontal.





#### IV. Cumplimiento de requisitos jurisprudenciales sobre la construcción argumentativa del concepto de violación

Respetuosamente, me permito acreditar el cumplimiento de los requisitos jurisprudenciales establecidos por la Corte Constitucional en la sentencia C-1052 de 2001, para la construcción de los cargos:

##### 4.1. Claridad.

Ha dicho la Corte Constitucional<sup>1</sup> sobre este requisito que "*La claridad de un cargo se predica cuando la demanda contiene una coherencia argumentativa tal que permite a la Corte identificar con nitidez el contenido de la censura y su justificación (...)*".

Ha interpretado la Corte este requisito como que la demanda tenga una estructura argumentativa clara, lógica, comprensible y discernible.

En la presente demanda se ataca la constitucionalidad de una norma a través de dos cargos que están interconectados entre sí: (i) violación a los principio de equidad, progresividad y eficiencia por desconocimiento de la capacidad contributiva, y (ii) violación al principio de equidad horizontal.

En cumplimiento de este requisito, se ha desarrollado una línea argumentativa concreta, clara y coherente, en la cual se ahonda en los argumentos constitucionales y jurisprudenciales para declarar la inconstitucionalidad de la norma demandada. En tal sentido, se considera que se ha cumplido con este requisito jurisprudencial.

##### 4.2. Especificidad.

Ha dicho la Corte Constitucional<sup>2</sup> sobre este requisito que "*El requisito de especificidad resulta acreditado cuando la demanda contiene al menos un cargo concreto, de naturaleza constitucional, en contra de las normas que se advierten contrarias a la carta política. Este requisito refiere, en estas condiciones, a que los argumentos expuestos por el demandante sean precisos (...) resultando inadmisibles que se deba resolver sobre su inexecutable a partir de argumentos "vagos, indeterminados, indirectos, abstractos y globales" que no se relacionan concreta y directamente con las disposiciones que se acusan*".

En la presente demanda se han estructurado dos cargos concretos y se ha explicado, en un lenguaje claro y comprensible, por qué la norma atacada es contraria a la Constitución Política. Adicionalmente, se han traído a colación sentencia de la Corte Constitucional, que soportan los referidos cargos. Asimismo,

<sup>1</sup> Ver video denominado "Condiciones de admisibilidad de las demandas de constitucionalidad", presentado por Hernán Correa Cardozo, Magistrado Auxiliar de la Corte Constitucional. Escuela Judicial Rodrigo Lara Bonilla. Recuperar video en: <https://www.youtube.com/watch?v=oXhwNjffrsY>

<sup>2</sup> Ibid.



se ha omitido el uso de argumentos vagos, indeterminados, indirectos, abstractos y globales.

En tal sentido, se considera que se ha cumplido con este requisito jurisprudencial.

#### 4.3. Pertinencia.

Ha dicho la Corte Constitucional<sup>3</sup> sobre este requisito que *"Las razones que sustentan el concepto de la violación son pertinentes en tanto estén construidas con base en argumentos de índole constitucional, esto es, fundados en "la apreciación del contenido de una norma superior que se exponen y se enfrenta al precepto demandado". En ese sentido, cargos que se sustenten en simples consideraciones legales o doctrinarias (...) incumplen con el requisito de pertinencia del cargo de inconstitucionalidad"*.

Este requisito pretende, entre otras cosas, que la cuestión planteada sea de constitucionalidad y no de conveniencia, ni para resolver casos concretos.

Aunque la presente demanda tiene un impacto social y económico importante, se ha omitido hacer un enfoque de la disposición acasos individuales, para puntualizar estrictamente las razones del por qué la norma atacada vulnera la Constitución Nacional.

En consonancia con la anterior, se han omitido argumentos doctrinarios y extralegales, para efectos de que el estudio específico de la demanda verse sobre la vulneración que tiene la norma atacada en los principios constitucionales del derecho tributario.

En tal sentido, se considera que se ha cumplido con este requisito jurisprudencial.

#### 4.4. Suficiencia.

Ha dicho la Corte Constitucional<sup>4</sup> sobre este requisito que *"La condición de suficiencia ha sido definida por la jurisprudencia como la necesidad que las razones de inconstitucionalidad guarden relación "en primer lugar, con la exposición de todos los elementos de juicio (argumentativos y probatorios) necesarios para iniciar el estudio de constitucionalidad respecto del precepto objeto de reproche (...) Por otra parte, la suficiencia del razonamiento apela directamente al alcance persuasivo de la demanda, esto es, a la presentación de argumentos que, aunque no logren prima facie convencer al magistrado de que la norma es contraria a la Constitución, si despiertan una duda mínima sobre la constitucionalidad de la norma impugnada, de tal manera que inicia realmente un proceso dirigido a desvirtuar la presunción de constitucionalidad que ampara a toda norma legal y hace necesario un pronunciamiento por parte de la Corte Constitucional"*.

<sup>3</sup> Ibid.

<sup>4</sup> Ibid.





Así pues, lo que se busca es que la demanda ofrezca todos los elementos de juicio necesarios "para generar una duda mínima sobre la constitucionalidad del precepto".

La presente demanda desarrolla cada uno de los cargos de forma organizada, lógica y en un lenguaje sencillo y fácil de entender. Se procura ser lo más persuasivo posible, demostrando con argumentos certeros la transgresión que existe entre la norma atacada y las disposiciones constitucionales violadas.

En tal sentido, se considera que se ha cumplido con este requisito jurisprudencial.

#### **4.5. Certeza.**

Ha dicho la Corte Constitucional<sup>5</sup> sobre este requisito que "La certeza de los argumentos de inconstitucionalidad hace referencia a que los cargos se dirijan contra una proposición normativa efectivamente contenida en la disposición acusada y no sobre una distinta, inferida por el demandante, implícita o que hace parte de normas que no fueron objeto de demanda. Lo que exige este requisito, entonces, es que el cargo de inconstitucionalidad cuestione un contenido legal verificable a partir de la interpretación del texto acusado".

La Corte exige, a través de este requisito, que sea una interpretación plausible de la norma lo que se demande. No pueden versar las demandas sobre interpretaciones *contra-legem* o contra interpretaciones que no se deriven lógicamente del texto de la demanda.

La presente demanda se centra en establecer, a través del análisis de dos cargos concretos, el por qué la norma atacada es contraria a la Constitución. En tal sentido parte de una interpretación plausible de la transgresión constitucional que la norma atacada tiene, respecto de las disposiciones constitucionales que se estiman vulneradas. No existen interpretaciones forzadas o acomodaticias, ni interpretaciones *contra-legem* o que no se deriven lógicamente del texto de la demanda.

En tal sentido, se considera que se ha cumplido con este requisito jurisprudencial.

### **V. COMPETENCIA DE LA CORTE CONSTITUCIONAL**

Señala la Constitución Política, en el artículo 241, que a la Corte Constitucional se le confía la guarda de la integridad y supremacía de la Constitución, en los estrictos y precisos términos de este artículo, y que, con tal fin, cumplirá la función de "Decidir sobre las demandas de inconstitucionalidad que presenten los ciudadanos contra las leyes, tanto por su contenido material como por vicios de procedimiento en su formación".

---

<sup>5</sup> Ibid.



El artículo 40 de la Constitución Política determina: "La Constitución es norma de normas. En todo caso de incompatibilidad entre la Constitución y la ley u otra norma jurídica se aplicarán las disposiciones constitucionales".

El Decreto Legislativo 2067 de 1991 dicta el régimen procedimental de los juicios y actuaciones que deban surtirse ante la Corte Constitucional. Son ustedes, entonces, competentes, Honorables Magistrados, para conocer y fallar sobre esta demanda.

## VI. SOLICITUD DE INTERVENCIÓN EN AUDIENCIA PÚBLICA

Por la importancia que tiene la presente acción, solicitamos a la Honorable Corte Constitucional cite a intervenir en audiencia pública a las siguientes personas, o a quien, al momento de la audiencia, hagan sus veces, para que ilustren a la Corte acerca de: i) el impacto sectorial (y en materia de inversión extranjera) que tiene esta medida, ii) la exequibilidad de la misma a la luz del ordenamiento constitucional actual y iii) cualquier otra consideración que la Corte considere oportuna.

- Sandra Forero Ramírez  
Presidente de la Cámara Colombiana de la Construcción Camacol.  
[www.acmineria.com.co](http://www.acmineria.com.co)
- Adrián Rodríguez Piedrahita  
Presidente del Instituto Colombiano de Derecho Tributario – ICDT  
[adrianrodriguez@bu.com.co](mailto:adrianrodriguez@bu.com.co)

## VII. PRINCIPIO PRO-ACTIONE

En atención a que esta demanda es una acción pública de inconstitucionalidad que no requiere presentarse a través de apoderado y que tiene como objeto la protección y defensa del orden constitucional, solicitamos encarecidamente a la Honorable Corte Constitucional que, al momento de hacer el estudio de admisibilidad de la acción se aplique el principio *Pro-Actione* con miras a darle prelación al fondo sobre la forma y al derecho de acceso a la administración de justicia.

## VIII. NOTIFICACIONES

Recibiremos notificaciones en los correos [juansanin@gmail.com](mailto:juansanin@gmail.com) y [josesteven333@gmail.com](mailto:josesteven333@gmail.com)





IX. ANEXOS

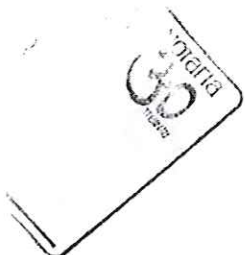
- Copia de la cédula de ciudadanía de los accionantes.
- Copia de la exposición de motivos de la "Reforma Tributaria para la Igualdad y la Justicia Social".

De los Honorables Magistrados,

Con todo respeto

**Juan Esteban Sanín Gómez**  
C.C. 71.334.897 de Medellín

**Jose Steven Ramirez Giraldo**  
C.C. 1.022.430.790 de Bogotá D.C.



1887  
RCSA 17



**DILIGENCIA DE PRESENTACIÓN PERSONAL**  
**Artículo 2.2.6.1.2.4.1 del Decreto 1069 de 2015**



En la ciudad de Bogotá D.C., República de Colombia, el primero (1) de febrero de dos mil veintitres (2023), en la Notaría Treinta (30) del Círculo de Bogotá D.C., compareció: JOSE STEVEN RAMIREZ GIRALDO, identificado con Cédula de Ciudadanía / NUIP 1022430790, presentó el documento dirigido a al interesado y manifestó que la firma que aparece en el presente documento es suya y acepta el contenido del mismo como cierto.

----- Firma autógrafa -----



v5z592oqx3mn  
01/02/2023 - 08:51:47



Conforme al Artículo 18 del Decreto - Ley 019 de 2012, el compareciente fue identificado mediante cotejo biométrico en línea de su huella dactilar con la información biográfica y biométrica de la base de datos de la Registraduría Nacional del Estado Civil.

Acorde a la autorización del usuario, se dio tratamiento legal relacionado con la protección de sus datos personales y las políticas de seguridad de la información establecidas por la Registraduría Nacional del Estado Civil.

ROSÁ MERCEDES ROMERO PINTO



Notario Treinta (30) del Círculo de Bogotá D.C.

Consulte este documento en [www.notariasegura.com.co](http://www.notariasegura.com.co)  
Número Único de Transacción: v5z592oqx3mn



**NOTARÍA ONCE (11) DEL CÍRCULO DE MEDELLÍN**



**DILIGENCIA DE PRESENTACION PERSONAL**

Verificación Biométrica Decreto-Ley 19 de 2012

En la ciudad de Medellín, Departamento de Antioquia, República de Colombia, el 2023-02-01 11:48:52

El anterior escrito dirigido a: CORTE CONSTITUCIONAL Fue presentado personalmente ante la suscrita Notaria Once (11) del Círculo de Medellín por: SANIN GOMEZ JUAN ESTEBAN C.C. 71334897, quien solicitó el servicio

En todo lo cual doy fe Y autorizó el tratamiento de sus datos personales al ser verificada su identidad cotejando sus huellas digitales y datos biográficos contra la base de datos de la Registraduría Nacional del Estado Civil. Ingrese a [www.notariaenlinea.com](http://www.notariaenlinea.com) para verificar este documento.



g5sff



X

\_\_\_\_\_  
FIRMA

NOTARIA ONCE (11) DEL CÍRCULO DE MEDELLÍN  
BEATRIZ ELENA CASTAÑO ALZATE



**ESPACIO EN BLANCO**

**ESPACIO EN BLANCO**





ESPACIO EN BLANCO



ESPACIO EN BLANCO



ESPACIO EN BLANCO

