

Honorables Magistradas y Magistrados

Corte Constitucional

E. S. D.

Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 35, 36, 37, 38 y 39 de la Ley 2277 de 2022 *“Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”*.

Guillermo Otálora Lozano, ciudadano en ejercicio, identificado con la cédula de ciudadanía 1.020.726.845, por medio de este escrito presento acción pública de inconstitucionalidad contra los artículos 35, 36, 37, 38 y 39 de la Ley 2277 de 2022 *“Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”*.

I. NORMAS DEMANDADAS	2
II. NORMAS CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS	6
III. FUNDAMENTOS DE DERECHO	6
1. Introducción	7
2. Contexto normativo: el impuesto al patrimonio creado por la Ley 2277 de 2022 es sustancialmente distinto a los impuestos declarados exequibles con anterioridad	10
3. Primer cargo: violación del principio de equidad previsto en los artículos 95-9 y 363 de la Constitución al gravar varias veces el mismo objeto de manera permanente sin límites en cuanto a la incidencia de la carga tributaria.....	12
4. Segundo cargo: violación del principio de equidad previsto en los artículos 95-9 y 363 de la Constitución al no distinguir a los contribuyentes que no cuentan con la liquidez para pagar el impuesto.....	18
5. Tercer cargo: violación del principio de equidad previsto en los artículos 95-9 y 363 de la Constitución, al igual que el respeto a los derechos adquiridos en materia pensional según el artículo 48 de la Constitución, al afectar desproporcionadamente a las personas de la tercera edad que no tienen la liquidez para pagar el impuesto al patrimonio	22
6. Cuarto cargo: violación del principio de equidad y proporcionalidad previstos en los artículos 95-9 y 363 de la Constitución, al igual que la protección constitucional de la propiedad privada prevista en el artículo 58, al establecer un impuesto con características confiscatorias. 26	
7. Quinto cargo: violación del artículo 317 de la Constitución al gravar la propiedad inmueble por medio de un tributo nacional	31
8. Conclusiones y solicitud	38
9. Cumplimiento de los requisitos de admisión	39

9.1.	Primer cargo	39
9.2.	Segundo cargo	40
9.3.	Tercer cargo	41
9.4.	Cuarto cargo	42
9.5.	Quinto cargo	43
IV.	COMPETENCIA.....	43
V.	NOTIFICACIONES	43
VI.	ANEXOS	43

I. NORMAS DEMANDADAS

“LEY 2277 DE 2022

(diciembre 13)

Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones.

El Congreso de Colombia

DECRETA:

[...]

ARTÍCULO 35°. Adiciónese el artículo 292-3 al Estatuto Tributario, así:

ARTÍCULO 292-3. IMPUESTO AL PATRIMONIO - SUJETOS PASIVOS. Créase un impuesto denominado impuesto al patrimonio. Están sometidos al impuesto:

1. Las personas naturales y las sucesiones ilíquidas, contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios o de regímenes sustitutos del impuesto sobre la renta.
2. Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su patrimonio poseído directamente en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.
3. Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su patrimonio poseído indirectamente a través de establecimientos permanentes, en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.
4. Las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país al momento de su muerte respecto de su patrimonio poseído en el país.

5. Las sociedades o entidades extranjeras que no sean declarantes del impuesto sobre la renta en el país, y que posean bienes ubicados en Colombia diferentes a acciones, cuentas por cobrar y/o inversiones de portafolio de conformidad con el artículo 2.17.2.2.1.2 del Decreto 1068 de 2015 y el 18-1 de este Estatuto, como inmuebles, yates, botes, lanchas, obras de arte, aeronaves o derechos mineros o petroleros. No serán sujetos pasivos del impuesto al patrimonio las sociedades o entidades extranjeras, que no sean declarantes del impuesto sobre la renta en el país, y que suscriban contratos de arrendamiento financiero con entidades o personas que sean residentes en Colombia.

PARÁGRAFO 1. Para que apliquen las exclusiones consagradas en el numeral 5 del presente artículo, las acciones, cuentas por cobrar, inversiones de portafolio y contratos de arrendamiento financiero deben cumplir en debida forma con las obligaciones previstas en el régimen cambiario vigente en Colombia.

PARÁGRAFO 2. Para el caso de los contribuyentes del impuesto al patrimonio señalados en el numeral 3 del presente artículo, el deber formal de declarar estará en cabeza del establecimiento permanente.

ARTÍCULO 36°. Adiciónese el artículo 294-3 al Estatuto Tributario, así:

ARTÍCULO 294-3. HECHO GENERADOR. El impuesto al patrimonio se genera por la posesión del mismo al primero (10) de enero de cada año, cuyo valor sea igual o superior a setenta y dos mil (72.000) UVT. Para efectos de este gravamen, el concepto de patrimonio es equivalente al patrimonio líquido, calculado tomando el total del patrimonio bruto del contribuyente poseído en la misma fecha menos las deudas a cargo del contribuyente vigentes en esa fecha.

ARTÍCULO 37°. Adiciónese el artículo 295-3 al Estatuto Tributario, así:

ARTÍCULO 295-3. BASE GRAVABLE. La base gravable del impuesto al patrimonio es el valor del patrimonio bruto del sujeto pasivo poseído a primero (1°) de enero de cada año menos las deudas a cargo del mismo vigentes en esa misma fecha, determinado conforme a lo previsto en el Título II del Libro I de este Estatuto, sin perjuicio de las reglas especiales señaladas en este artículo.

En el caso de las personas naturales, se excluyen las primeras doce mil (12.000) UVT del valor patrimonial de su casa o apartamento de habitación. Esta exclusión aplica únicamente respecto a la casa o apartamento en donde efectivamente viva la persona natural la mayor parte del tiempo, por lo que no quedan cobijados por esta exclusión los inmuebles de recreo, segundas viviendas u otro inmueble que no cumpla con la condición de ser el lugar en donde habita la persona natural.

PARÁGRAFO 1. El valor patrimonial que se puede excluir de la base gravable del impuesto al patrimonio se determinará de conformidad con lo previsto en el Título II del Libro I de este Estatuto. El valor patrimonial neto del bien que se excluye de la base gravable, es el que se obtenga de multiplicar el valor patrimonial del bien por el porcentaje que resulte de dividir el patrimonio líquido

por el patrimonio bruto a primero (10) de enero de cada año.

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

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

PARÁGRAFO 3. Para determinar la base gravable del impuesto al patrimonio, se seguirán las siguientes reglas:

1. El valor de las acciones o cuotas de interés social de sociedades o entidades nacionales que no coticen en la Bolsa de Valores de Colombia o una de reconocida idoneidad internacional según lo determine la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, corresponde al costo fiscal determinado conforme a lo previsto en el Título II del Libro I de este Estatuto, actualizado anualmente en los términos del artículo 73 del Estatuto Tributario para las acciones o cuotas de interés social, a partir de su adquisición. Las acciones o cuotas de interés social adquiridas antes del primero (1°) de enero de 2006, se entenderán adquiridas en el año 2006.

Si el valor calculado conforme a la anterior regla es mayor al valor intrínseco de las acciones, se tomará este último.

El valor intrínseco se calculará dividiendo el patrimonio contable a primero (1°) de enero de cada año, entre las acciones o cuotas de interés social en circulación.

2. En el caso de las acciones o cuotas de interés social de sociedades o entidades nacionales que coticen en la Bolsa de Valores de Colombia o una de reconocida idoneidad internacional según lo determine la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, el valor corresponderá al valor promedio de cotización del mercado del año o fracción de año, inmediatamente anterior a la fecha de causación del impuesto.

El tratamiento previsto en los numerales 1 y 2 será aplicable para determinar el costo fiscal a declarar de los derechos en vehículos de inversión tales como fiducias mercantiles o fondos de inversión colectiva cuyos activos correspondan a acciones o cuotas de interés social de sociedades o entidades nacionales, de acuerdo con el artículo 271-1 del Estatuto Tributario, en lo que no sea contrario a estos numerales.

3. Las participaciones en fundaciones de interés privado, trusts, seguro con componente de ahorro material, fondos de inversión o cualquier otro negocio fiduciario en el exterior, se asimilarán a derechos fiduciarios y en este caso se aplicará lo dispuesto en los artículos 271-1 y 288 del Estatuto Tributario.

Para estos efectos, cuando los beneficiarios estén condicionados o no tengan control o disposición de los activos subyacentes, el declarante del impuesto al patrimonio será el fundador, constituyente u originario del patrimonio transferido a la fundación de interés privado, trust, seguro con componente de ahorro material, fondo de inversión o cualquier otro negocio fiduciario. Lo anterior sin consideración de la calidad de discrecional, revocable o irrevocable y sin consideración de las facultades del protector, asesor de inversiones, comité de inversiones o poderes irrevocables otorgados a favor del fiduciario o de un tercero. En caso del fallecimiento del fundador, constituyente u originario, la sucesión ilíquida será el declarante de dichos activos, hasta el momento en que los beneficiarios reciban los activos, para lo cual las sociedades intermedias creadas para estos propósitos no serán reconocidas para fines fiscales. En caso de que el fundador, constituyente u originario no pueda ser determinado o la sucesión ya haya sido liquidada, los declarantes serán los beneficiarios directos o indirectos de los activos, aun si su beneficio está sometido a condiciones o plazos o no tengan control o disposición de los activos, con independencia de que no gocen de la propiedad o posesión del bien.

Lo previsto en este párrafo para la determinación de la base gravable, solo tiene efectos en el impuesto al patrimonio y no podrá ser aplicado a otros impuestos.

PARÁGRAFO 4. No se aplicará lo dispuesto en el párrafo 3 del presente artículo, cuando se trate de acciones o cuotas de interés social de sociedades o entidades nacionales que no coticen en la Bolsa de Valores de Colombia o una de reconocida idoneidad internacional según lo determine la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, que cumplan la totalidad de los siguientes requisitos. En estos casos, el valor de las acciones o cuotas de interés social será al costo fiscal:

1. Que la sociedad sea una sociedad emergente innovadora, es decir, que su constitución no sea mayor a cuatro (4) años y que su propósito sea el desarrollo de un negocio innovador y escalable e involucre dentro de su actividad económica principal el uso intensivo de tecnologías digitales o la ejecución de programas de I+D+i, con concepto favorable del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo o del Ministerio de Ciencia, Tecnología e Innovación, según el caso;
2. Que la sociedad haya recibido al menos ciento cinco mil (105.000) UVT de inversión en el capital durante el año gravable en curso o en los cuatro (4) años gravables inmediatamente anteriores, a cambio de al menos el cinco por ciento (5%) de la participación en el capital de la sociedad;
3. Que la sociedad no haya tenido renta líquida gravable a treinta y uno (31) de diciembre del año gravable inmediatamente anterior;

4. Que el costo fiscal de las acciones de uno o varios de los accionistas no fundadores o iniciales de la sociedad sea por lo menos tres (3) veces su valor intrínseco con base en el patrimonio líquido de la sociedad a treinta y uno (31) de diciembre del año gravable inmediatamente anterior.

El anterior tratamiento durará por un término de cuatro (4) años desde el momento de recibir la inversión, con el cumplimiento de todos los requisitos en mención.

ARTÍCULO 38°. Adiciónese el artículo 296-3 al Estatuto Tributario, así:

ARTÍCULO 296-3. TARIFA. El impuesto al patrimonio se determinará de acuerdo con la siguiente tabla:

Rangos UVT		Tarifamarginal	Impuesto
Desde	Hasta		
> 0	72.000	0,0% .	o
> 72.000	122.000	0,5%	(Base Gravable en UVT menos 72.000 UVT)X 0,5%
> 122.000	239.000	1,0%	(Base Gravable en UVT menos 122.000 UVT)x 1,0% + 250 UVT
> 239.000	En adelante	1,5%.	(Base Gravable en UVT menos 239.000 UVT)x 1,5% + 1.420 UVT

PARÁGRAFO. La tarifa del uno coma cinco por ciento (1,5%) sólo aplicará de manera temporal durante los años 2023, 2024, 2025 y 2026. A partir del año 2027, aplicará la siguiente tabla:

Rangos UVT		Tarifa marginal	Impuesto
Desde	Hasta		
> 0	72.000	0,0%	0
> 72.000	122.000	0,5%	(Base Gravable en UVT menos 72.000 UVT) x 0,5%
> 122.000	En adelante	1,0%	(Base Gravable en UVT menos 122.000 UVT) x 1,0% + 250 UVT

ARTÍCULO 39°. Adiciónese el artículo 297-3 al Estatuto Tributario, así:

ARTÍCULO 297-3. CAUSACIÓN. La obligación legal del impuesto al patrimonio se causa el primero (10) de enero de cada año.”

II. NORMAS CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS

Artículos 48, 58, 95-9, 317 y 363 de la Constitución.

III. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. Introducción

Esta demanda se dirige contra el impuesto al patrimonio creado por la Ley 2277 de 2022, por violar el principio de equidad (arts. 95-9 y 363 CP), los derechos adquiridos en materia pensional (artículo 48 CP), el derecho a la propiedad (artículo 58 CP) y la competencia exclusiva de los municipios para gravar la propiedad inmueble.

La inconstitucionalidad no se predica de la idea misma de un impuesto al patrimonio, o de la posibilidad de gravar el patrimonio líquido de las personas, sino de este impuesto al patrimonio específico, creado por la última reforma tributaria, y diseñado con los elementos propios que lo caracterizan.

Este impuesto al patrimonio, que a diferencia de los que lo precedieron es permanente, deberá ser pagado por los contribuyentes con uno de dos efectos. Por una parte, los contribuyentes deberán descapitalizarse cada año en la porción requerida para pagar el impuesto y disminuir entonces su patrimonio sin límite temporal con el fin de cubrir sus obligaciones tributarias, lo cual es un claro ejemplo de un impuesto confiscatorio y de una expropiación sin indemnización. Según la simulación que se incluye con esta demanda, algunos contribuyentes deberán entregar el 30% de su patrimonio a los 28 años, y el 50% (en términos reales) de su patrimonio al cabo de los primeros 49 años de vigencia de este impuesto.

Frente a esta premisa podrá decirse que los patrimonios no se disminuirán necesariamente, porque estos producen rendimientos o deben producirlos. En tal caso, en realidad lo que se estará gravando no es el patrimonio sino las rentas producto de este. Para los contribuyentes se configurará entonces una enorme sobretasa al impuesto sobre la renta o al impuesto a las ganancias ocasionales, según el caso. Incluso, como se desarrolla en esta demanda, los contribuyentes pensionados deberán utilizar los recursos de sus mesadas pensionales para cumplir sus obligaciones tributarias.

Estas características presentan un dilema constitucional que la Corte no ha tenido la ocasión de abordar con anterioridad. Una cosa es un impuesto al patrimonio temporal, como el que fue avalado por primera vez en la sentencia C-876 de 2002, el cual no supone un vaciamiento gradual del patrimonio ni una sobretasa encubierta sobre las rentas. Otra muy distinta es un impuesto permanente, que supone una obligación de todos los sujetos pasivos de entregar una porción de su patrimonio que será mayor año a año, hasta superar el 50% y luego hasta agotarse puesto que además de ser ilimitado en el tiempo también es ilimitado en la porción de patrimonio que será objeto de apropiación por el Estado. Solo se evita el vaciamiento del patrimonio si el impuesto es pagado por el contribuyente con la renta o la ganancia ocasional, lo cual es una sobretasa enorme a un hecho generador diferente. Si se trata de un pensionado, el vaciamiento del patrimonio solo se logra pagando el impuesto con recursos de su mesada.

En este contexto se presentan los cargos de la demanda. La tesis de esta demanda es que el impuesto al patrimonio, creado por los artículos 35, 36, 37, 38 y 39 de la Ley 2277 de 2022, tiene características específicas que al ser tomadas conjuntamente violan el principio de equidad tributaria, los derechos adquiridos de los pensionados, el derecho a la propiedad y la competencia

exclusiva de los municipios para gravar la propiedad inmueble. Estas características específicas son las siguientes:

- (i) es permanente, a diferencia de los impuestos al patrimonio creados por el Decreto 1838 de 2002¹, la Ley 863 de 2003², la Ley 1111 de 2006³, el Decreto 4825 de 2010⁴, la Ley 1739 de 2014⁵, la Ley 1943 de 2018⁶ y la Ley 2010 de 2019⁷;
- (ii) incluye dentro de la base gravable la propiedad inmueble de manera permanente;
- (iii) no responde a la capacidad de pago de los sujetos gravables, debido a que no prevé medidas para manejar los problemas de liquidez que pueden tener las personas con propiedad y sin ingresos suficientes, o las personas de la tercera edad que dependen de una propiedad indivisible para generar sus ingresos;
- (iv) no establece un límite a la porción del patrimonio que deberá ser entregada al Estado a lo largo de los años, a pesar de tratarse de un impuesto permanente que comporta la disminución anual de dicho patrimonio;
- (v) y permite gravar varias veces el mismo objeto, ya que no incluye medidas para depurar el impuesto al patrimonio pagado sobre ese mismo patrimonio en los quince años anteriores que este impuesto se ha causado.

Los anteriores elementos de diseño plantean los siguientes problemas jurídicos:

- 1- ¿Es inconstitucional por violar el principio de equidad tributaria (artículos 95-9 y 363 de la Constitución) un impuesto al patrimonio de carácter permanente que termina gravando varias veces el mismo hecho generador de manera permanente desde 2023, sumándose al impuesto al patrimonio acumulado en 15 años anteriores (2002 a 2021 con excepción de cinco años)?
- 2- ¿Es inconstitucional por violar el principio de equidad tributaria (artículos 95-9 y 363 de la Constitución) un impuesto al patrimonio de carácter permanente indiferente a la capacidad de pago del contribuyente y a la porción del patrimonio que será absorbida por el Estado?
- 3- ¿Es inconstitucional por violar el principio de equidad tributaria (artículos 95-9 y 363 de la Constitución), al igual que los derechos adquiridos en materia pensional (artículo 48) un impuesto al patrimonio de carácter permanente que recae sobre personas de la tercera edad que viven de su pensión, o de una renta estable para su subsistencia digna?

¹ Impuesto causado por una sola vez en el año 2002.

² Impuesto causado en 2004, 2005 y 2006.

³ Impuesto causado en 2007, 2008, 2009 y 2010.

⁴ Impuesto causado en 2011.

⁵ Impuesto causado en 2015, 2016, 2017 y 2018.

⁶ Impuesto causado en 2019.

⁷ Impuesto causado en 2020 y 2021.

- 4- ¿Es inconstitucional por desconocer las competencias de los municipios (artículo 317 de la Constitución) un impuesto al patrimonio de *carácter permanente* que recaea de manera directa y específica sobre la propiedad inmueble?
- 5- ¿Es inconstitucional por desconocer el derecho a la propiedad (artículo 58 de la Constitución), al igual que los principios de equidad y proporcionalidad (artículos 95-9 y 363 de la Constitución), un impuesto al patrimonio de *carácter permanente* (i) cuyo impacto se acumula con el impacto de los impuestos al patrimonio anteriores, (ii) no contiene garantías contra la confiscación para los años en que los rendimientos obtenidos del patrimonio sean inferiores a la tarifa del impuesto al patrimonio y (iii) obliga a los contribuyentes propietarios de bienes inmuebles a recomponer su patrimonio con el fin de obtener la liquidez necesaria para pagar?

En esta demanda se sostiene que las anteriores preguntas deben ser respondidas afirmativamente.

Los anteriores elementos de diseño hacen que el impuesto al patrimonio creado por la Ley 2277 de 2022 sea inconstitucional, debido a que:

- (i) Desconoce el principio de equidad (artículos 95-9 y 363 de la Constitución) porque se grava varias veces el mismo objeto (primer cargo).
- (ii) Desconoce también el principio de equidad (artículos 95-9 y 363 de la Constitución) porque es indiferente a la capacidad de pago del contribuyente puesto que carece de medidas para permitir a los contribuyentes afrontar los problemas de liquidez, con lo cual afecta desproporcionadamente a personas sin ingresos suficientes en el respectivo año fiscal (segundo cargo);
- (iii) Igualmente, desconoce el principio de equidad (artículos 95-9 y 363 de la Constitución) y los derechos adquiridos en materia pensional (artículo 48 de la Constitución) porque afecta desproporcionadamente a personas de la tercera edad que no tienen un ingreso distinto a su pensión (tercer cargo).
- (iv) Crea una carga confiscatoria, contraria al principio de equidad (artículos 95-9 y 363 de la Constitución) y al derecho de propiedad (artículo 58 CP) al obligar a las personas a liquidar la propiedad indivisible con el fin de cumplir las obligaciones tributarias (cuarto cargo).
- (v) Desconoce las competencias de los municipios previstas en el artículo 317 de la Constitución, porque al gravar de manera permanente el valor de los inmuebles el impuesto recaea de manera directa y específica sobre la propiedad inmueble (quinto cargo).

Los anteriores cargos se dirigen contra la totalidad de los artículos demandados, debido a que estos forman una unidad normativa, que establece el impuesto al patrimonio. La unidad normativa se presenta *“cuando no es posible pronunciarse respecto de una norma expresamente demandada, sin referirse también a la constitucionalidad de otras disposiciones con las cuales se encuentra íntimamente relacionada”*⁸. En este caso se presenta ese fenómeno, ya que no sería posible para la Corte pronunciarse, por ejemplo, sobre el hecho generador sin referirse a la base gravable, o pronunciarse sobre estos elementos sin referirse también a la tarifa. Como se verá en el desarrollo de los cargos, el impacto inequitativo y confiscatorio del impuesto al patrimonio se presenta por la configuración de todos los elementos de este impuesto: su carácter permanente, la definición del hecho generador, la inclusión de bienes inmuebles en la base gravable y el establecimiento de base gravable y tarifa de tal manera que no distingue a quienes no tienen liquidez ni a las personas de la tercera edad. Por tal motivo, se solicita la inexecutable de todas las normas demandadas, que integralmente crean y definen el impuesto al patrimonio.

Sin embargo, al final de esta demanda se incluyen pretensiones subsidiarias referidos a elementos específicos de la normatividad del impuesto al patrimonio, en caso de que la Corte considere pertinente declarar la inexecutable puntual de algún elemento de este impuesto o condicionar algún otro, si llegará a concluir que ello es posible sin desfigurar la unidad del diseño del impuesto al patrimonio establecido en la Ley 2277 de 2022.

2. Contexto normativo: el impuesto al patrimonio creado por la Ley 2277 de 2022 es sustancialmente distinto a los impuestos declarados exequibles con anterioridad

Esta no es la primera vez que se crea un impuesto al patrimonio, pero sí es la primera vez, bajo la vigencia de la Constitución de 1991, en que este se crea con vocación de permanencia.

El primer impuesto al patrimonio bajo la vigencia de la actual constitución fue creado como un impuesto temporal, causado por una sola vez, creado en el marco de una conmoción interior y con el objeto específico de fortalecer a la Fuerza Pública⁹. Los siguientes impuestos al patrimonio han sido creado en distintas reformas tributarias, pero también de manera temporal, concebidos de esta manera como contribuciones extraordinarias de un segmento de la población para afrontar situaciones específicas de déficit fiscal de la Nación¹⁰.

Este impuesto al patrimonio es el primero creado de manera permanente, que no se causa por vigencias específicas sino de manera indefinida. En este aspecto, presenta una diferencia significativa con los impuestos declarados exequibles con anterioridad por la Corte Constitucional en las sentencias C-876 de 2002, C-990 de 2004, C-521 de 2019, C-039 de 2021 y C-257 de 2022.

⁸ Sentencia C-634 de 2012.

⁹ Decreto 1838 de 2002, artículo 1: *“Artículo 1°. Impuesto para preservar la seguridad democrática. Créase el impuesto destinado a atender los gastos del Presupuesto General de la Nación necesarios para preservar la seguridad democrática. || Parágrafo. El impuesto que se crea mediante el presente decreto se causará por una sola vez.”*

¹⁰ Por tal motivo, las distintas versiones de impuesto al patrimonio han sido creados de manera temporal en las Leyes 863 de 2003, 1111 de 2006, 1739 de 2014, 1943 de 2010 y 2010 de 2019, así como el Decreto 4825 de 2010.

Por tal motivo, en esta demanda no se pide a la Corte un cambio de jurisprudencia, sino una distinción del precedente. En las sentencias en que la Corte avaló impuestos nacionales que incluyen dentro de su base gravable la propiedad inmueble, los impuestos eran temporales. Por eso la Corte nunca ha tenido la ocasión de pronunciarse sobre los problemas constitucionales que plantea un impuesto al patrimonio indefinido en el tiempo con las características previstas en las normas demandadas.

Este impuesto también es diferente de los anteriores en su contexto, por tres motivos.

En primer lugar, es un impuesto que se suma a una carga pasada que algunos contribuyentes ya han tenido que asumir en los años 2002, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 y 2021. Es decir, tiene un efecto acumulativo al gravar patrimonios que ya fueron gravados con anterioridad por otras reformas tributarias. El impuesto al patrimonio ha estado en vigor en Colombia durante veinte años. Desde que fue creado en 2002 solo ha dejado de gravarse directamente el patrimonio durante cinco años entre 2002 y 2023¹¹.

En segundo lugar, cuando un impuesto al patrimonio es permanente, la carga tributaria debe ser cumplida cada año sin importar la evolución de la capacidad de pago del contribuyente a lo largo del tiempo. Las normas acusadas no prevén ningún instrumento para que el impuesto responda de alguna manera la capacidad de pago y su evolución cada año. Esto es particularmente grave cuando la capacidad de pago disminuye, como resultado de una baja en los ingresos que genera iliquidez o recursos insuficientes para cumplir la carga tributaria.

En tercer lugar, es un impuesto creado en una situación económica difícil para los colombianos, en un contexto de bajo crecimiento, alta inflación y altas tasas de interés, en el cual forzar a los contribuyentes a liquidar su patrimonio con el fin de cumplir las obligaciones tributarias, o endeudarse con el mismo fin, implica exponerlos a una disminución patrimonial aún mayor que la planteada por la sola tarifa del impuesto lo cual aumenta la carga que debe soportar el contribuyente. Este aumento puede ser desproporcionado como se mostrará posteriormente.

Estos elementos del diseño y del contexto normativo de las normas demandadas, conducen a efectos jurídicos que se pueden comprender mejor con algunos ejemplos:

Ejemplo 1: En 2002, un contribuyente tiene un patrimonio de 6.000 millones, de los cuales el 50% son bienes inmuebles destinados a vivienda. Este contribuyente tiene como únicos ingresos los rendimientos generados por su patrimonio invertido de manera conservadora.

En este caso, debido al impacto combinado del impuesto predial y los sucesivos impuestos al patrimonio, a partir del año 2009 este contribuyente ha tenido más gastos que ingresos y en los últimos 15 años ha tenido una descapitalización acumulada de \$3.173.000.000.

¹¹ El impuesto al patrimonio causado en 2011 se cobró en ocho cuotas iguales en los años 2011, 2012, 2013 y 2014.

Ejemplo 2: En 2023, un contribuyente tiene un patrimonio equivalente a los 72.000 UVT compuesto en 80% por bienes inmuebles. Para llegar a este patrimonio, ha ahorrado desde el año 2002 ganando en promedio 700.000.000 anualmente.

En este caso, el contribuyente habrá pagado en su totalidad \$5.038.000.000 a precios de 2023 entre 2002 y 2023 por efecto del impuesto al patrimonio.

Ejemplo 3: En 2023, un contribuyente hereda distintos bienes que sumados llegan a 4000 mil millones de pesos. Sobre esos bienes debe pagar el impuesto a la ganancia ocasional.

En los próximos siete años el contribuyente deberá pagar 310 millones de pesos entre la ganancia ocasional, el impuesto predial y el impuesto al patrimonio, los cuales representan el 7,7% del total del patrimonio.

Ejemplo 4: Un contribuyente empieza a pagar el impuesto al patrimonio en 2023 a la tarifa del 1.5%. Se calcula que a los 28 años habrá entregado al Estado el 30% de su patrimonio, y a los 49 años habrá entregado el 50% de su patrimonio.

A esta demanda se anexan los cuadros en los cuales se presentan estos cuatro ejemplos.

3. Primer cargo: violación del principio de equidad previsto en los artículos 95-9 y 363 de la Constitución al gravar varias veces el mismo objeto de manera permanente sin límites en cuanto a la incidencia de la carga tributaria

Los artículos 95-9 y 363 de la Constitución disponen lo siguiente:

“Artículo 95. [...] Son deberes de la persona y del ciudadano:

[...]

*9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado **dentro de conceptos de justicia y equidad.**”*

*“Artículo 363. El sistema tributario se funda en los principios de **equidad**, eficiencia y progresividad.*

Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.”

El principio de equidad tributaria, previsto en los artículos transcritos, “prohíbe que el orden jurídico imponga obligaciones excesivas o beneficios desbordados al contribuyente”¹². Este principio “ha sido entendido como un desarrollo específico del principio de igualdad en materia tributaria”¹³ y es “un criterio con base en el cual se pondera la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados. Una carga es excesiva o un beneficio es exagerado cuando no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión”¹⁴.

El principio de equidad, a su vez, se subdivide en los elementos de equidad vertical y equidad horizontal: “(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 forma que quienes tienen mayor capacidad económica soporten una mayor cuota de impuesto.”¹⁵

La jurisprudencia ha identificado varios supuestos en que se desconoce la equidad tributaria:

“13.1. Un primer supuesto es cuando el monto a pagar por concepto del tributo se define sin atender la capacidad de pago del contribuyente. Ejemplo de ello es la situación analizada en la **sentencia C-876 de 2002**, fallo que declaró la inexecutable de la norma que establecía una base gravable presunta con carácter no desvirtuable, que incluso podía llegar a ser superior a la capacidad de pago del contribuyente.

13.2. El segundo supuesto opera cuando la regulación grava de manera disímil a sujetos o situaciones jurídicas análogas, sin que concurra una justificación constitucionalmente atendible para ello. Así, en la **sentencia C-748 de 2009** se concluyó que se vulneraba el principio de equidad tributaria al otorgarse beneficios tributarios a los magistrados de tribunal, con exclusión de otros funcionarios judiciales que históricamente habían recibido el mismo tratamiento legal, tanto de índole laboral como administrativo y tributario.

13.3. El tercer supuesto de afectación del principio de equidad, identificado por la jurisprudencia constitucional, es cuando el tributo es o tiene implicaciones confiscatorias. Ello sucede en el caso que la obligación fiscal implique una expropiación de facto de la propiedad privada o de los beneficios de la iniciativa económica de los particulares. Esto en razón a que dicha actividad productiva deba destinarse exclusivamente al pago del tributo, impidiéndose el logro de ganancia para el sujeto pasivo del mismo. A este respecto, debe tenerse en cuenta que el efecto confiscatorio en mención opera cuando el impuesto genera un impacto desproporcionado en el patrimonio del contribuyente, con efectos claramente expropiatorios. Así, previsiones que establezcan tratamientos fiscales más gravosos o que deroguen beneficios impositivos, pero que carezcan de la entidad señalada y estén dirigidas

¹² Sentencia C-129 de 2018.

¹³ Sentencia C-600 de 2015.

¹⁴ Sentencia C-169 de 2014.

¹⁵ Sentencia C-056 de 2019.

a la satisfacción de fines constitucionalmente valiosos, no generan una infracción del principio de equidad tributaria.

13.4. Finalmente, un cuarto supuesto de vulneración de la equidad tributaria detectado por la jurisprudencia constitucional, este con un carácter más general, consiste en la prescripción por el Legislador de tratamientos jurídicos irrazonables, bien porque la obligación fiscal se base en criterios abiertamente inequitativos, infundados o que privilegian al contribuyente moroso y en perjuicio de quienes cumplieron oportunamente con el deber constitucional de concurrir con el financiamiento de los gastos del Estado. Para la Corte, “[l]a equidad tributaria se desconoce cuando se deja de lado el principio de igualdad en las cargas públicas. La condición de moroso no puede ser título para ver reducida la carga tributaria. La ley posterior retroactivamente está produciendo una inequitativa distribución del esfuerzo tributario que se supone fue establecido de manera igualitaria. La reasignación de la carga tributaria paradójicamente favorece a quienes incurrieron en mora y se acentúa en términos reales respecto de quienes observaron la ley.”¹⁶

En este cargo, al igual que en los siguientes dos, se desarrolla la variante del principio de equidad relacionada con la capacidad de pago. Es decir, el supuesto en que *“el monto a pagar por concepto del tributo se define sin atender la capacidad de pago del contribuyente”¹⁷.*

Tales supuestos pueden ocurrir, como ocurrió en la sentencia C-876 de 2002 cuando la base gravable se define con una presunción de pleno derecho, o también puede ocurrir cuando un mismo hecho es objeto de tributación por varias vías simultáneas. De acuerdo con la jurisprudencia constitucional, la equidad tributaria incluye una *“prohibición de doble tributación”¹⁸.*

En el marco del control constitucional de acuerdos internacionales de doble tributación, la Corte ha definido la doble tributación conceptualmente como el caso en que *“un mismo hecho generador se adecua en la hipótesis de incidencia de dos normas tributarias materiales distintas, dando origen a la constitución de más de una obligación de tributar”¹⁹.*

Tal evento de doble tributación, que entre Estados se busca evitar mediante la suscripción de tratados, se encuentra prohibido internamente por el principio de equidad, como lo ha resaltado la Corte en las sentencias C-056 de 2019 y C-587 de 2014, ya citadas.

¹⁶ Sentencia C-056 de 2019.

¹⁷ *Ibíd.*

¹⁸ Sentencia C-056 de 2019. En este caso la Corte declaró exequibles unas normas legales referidas a la configuración del impuesto de industria y comercio, y señaló que *“se está ante un asunto en donde concurren razones constitucionales admisibles para asignar el ICA a determinado municipio participante de la actividad comercial, siempre y cuando se cumplan con las condiciones anotadas, **a las cuales se les suma la prohibición de doble tributación**”*. Ver igualmente, sentencia C-587 de 2014 en que la Corte también conoció de la constitucionalidad de legislación sobre el impuesto de industria y comercio y señaló que *“el legislador ha adoptado criterios con el propósito de **atender a los principios de justicia y equidad tributaria que se derivan de la prohibición de la doble tributación**”*.

¹⁹ Sentencia C-577 de 2009.

El artículo 35 de la Ley 2277 de 2022 dispone la creación de un impuesto al patrimonio con carácter permanente, de la siguiente manera:

“ARTÍCULO 35. Adiciónese el artículo 292-3 al Estatuto Tributario, así:

ARTÍCULO 292-3. IMPUESTO AL PATRIMONIO-SUJETOS PASIVOS. *Créase un impuesto denominado impuesto al patrimonio. Están sometidos al impuesto: [...]”*

Luego, el artículo 36 ratifica el carácter permanente y acumulativo del impuesto al patrimonio al definir el hecho generador como uno que se presenta “cada año”:

“ARTÍCULO 36. Adiciónese el artículo 294-3 al Estatuto Tributario, así:

ARTÍCULO 294-3. HECHO GENERADOR. *El impuesto al patrimonio se genera por la posesión del mismo al primero (1%) de enero de cada año, cuyo valor sea igual o superior a setenta y dos mil (72.000) UVT. Para efectos de este gravamen, el concepto de patrimonio es equivalente al patrimonio líquido, calculado tomando el total del patrimonio bruto del contribuyente poseído en la misma fecha menos las deudas a cargo del contribuyente vigentes en esa fecha.”*

El artículo 37, igualmente, define la base gravable como el patrimonio poseído “cada año”:

“ARTÍCULO 37. Adiciónese el artículo 295-3 al Estatuto Tributario, así:

ARTÍCULO 295-3. BASE GRAVABLE. *La base gravable del impuesto al patrimonio es el valor del patrimonio bruto del sujeto pasivo poseído a primero (1°) de enero de cada año menos las deudas a cargo del mismo vigentes en esa misma fecha, determinado conforme a lo previsto en el Título II del Libro I de este Estatuto, sin perjuicio de las reglas especiales señaladas en este artículo.
[...]*

El artículo 38 define una tarifa temporal entre 2023 y 2026 y una permanente a partir de 2027, lo cual es una reiteración de carácter acumulativo y permanente del impuesto al patrimonio:

“ARTÍCULO 38. Adiciónese el artículo 296-3 al Estatuto Tributario, así:

ARTÍCULO 296-3. TARIFA. *El impuesto al patrimonio se determinará de acuerdo con la siguiente tabla:
[...]*

PARÁGRAFO. *La tarifa del uno coma cinco por ciento (1,5%) sólo aplicará de manera temporal durante los años 2023, 2024, 2025 Y 2026. A partir del año 2027, aplicará la siguiente tabla:
[...]*

Por último, el artículo 39 indica una fecha anual de causación del impuesto al patrimonio:

“ARTÍCULO 39. Adiciónese el artículo 297-3 al Estatuto Tributario, así:
ARTÍCULO 297-3. CAUSACIÓN. La obligación legal del impuesto al patrimonio se causa el primero (1) de enero de cada año.”

En este caso se presenta una múltiple tributación del mismo patrimonio, debido al carácter permanente y acumulativo del impuesto creado por la Ley 2277 de 2022:

- (i) El patrimonio que ha superado los umbrales previstos en las versiones anteriores del impuesto al patrimonio, puede haber sido gravado con ese impuesto en los años 2002, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 y 2021. Durante esas quince vigencias fiscales, el mismo patrimonio puede haber sido gravado múltiples veces, en más del 50% como lo muestra el **Ejemplo 1** presentado en la introducción.
- (ii) Luego, el mismo patrimonio es gravado del año 2023 en adelante con el impuesto permanente al patrimonio.

En todos los casos anteriores, el hecho generador es el mismo. Se trata de la posesión de un patrimonio. De hecho, según el Consejo de Estado, el impuesto a la riqueza creado por la Ley 1739 de 2014 *“es el mismo impuesto al patrimonio”*²⁰.

A partir de lo anterior, una tarifa de 0,5% a 1,5%, que a primera vista luce baja, al ser permanente en realidad se configura como una exacción inequitativa y desproporcionada, que no consulta la capacidad de pago de los contribuyentes, ya que esta se repetirá anualmente sin ningún límite hasta agotar el patrimonio, todo esto después de las exacciones que en al menos quince vigencias anteriores se han hecho sobre los mismos patrimonios.

A lo anterior podría responderse que la múltiple tributación no es inconstitucional en este caso, porque después de los múltiples tributos el sujeto pasivo sigue teniendo capacidad de pago. Es decir, que a pesar de haber pagado varias veces un impuesto sobre el mismo patrimonio, el contribuyente aún puede seguir contribuyendo a las finanzas del Estado.

Sin embargo, la prohibición constitucional de la doble tributación, que surge del principio constitucional de equidad tributaria, no se explica únicamente en la preservación de la capacidad de pago. Es una regla que impide gravar varias veces un mismo hecho generador. Esta regla no tiene una excepción en el evento de que el sujeto tenga capacidad de pago puesto que la inequidad reside en ser obligado a tributar dos o más veces sobre el mismo hecho generador, como lo ha indicado la jurisprudencia constitucional.

En este caso, a pesar de que un impuesto se presenta como una contribución relativamente pequeña del sujeto pasivo (0,5% a 1,5%), en realidad termina siendo mucho más grande si es permanente y recurrente cada año, y se suma con todos los demás impuestos al patrimonio que se han tenido que

²⁰ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 29 de abril de 2021, Rad. : 08001-23-33-000-2018-00577-01(25330).

pagar cada año desde 2002. La carga tributaria que recae sobre el patrimonio es entonces múltiple y alta, a tal punto que por ser recurrente e ilimitada agotará indefectiblemente el patrimonio. En algunos casos lo agotará en pocos años, en otros tomará un par de décadas. Los patrimonios cercanos al umbral inferior poseídos por pensionados serán los primeros en agotarse como se demostrará posteriormente en esta demanda. Pero este efecto extremo fruto de la ausencia de límites en el diseño legislativo, también incidirá en otros patrimonios a medida que se vayan reduciendo año a año al tomarse de manera recurrente una porción del mismo para pagar el tributo.

En conclusión, al establecer un tributo recurrente, ilimitado y acumulativo que grava el mismo hecho generador múltiples veces hasta agotarlo, las normas acusadas desconocen el principio de equidad tributaria por lo cual son inconstitucionales.

Esto es suficiente para declarar la inconstitucionalidad del impuesto al patrimonio, tomado en sí mismo y analizados sus efectos a partir del diseño establecido en las normas acusadas.

Sin embargo, su impacto es aún más gravoso si es analizado en el contexto de la conformación del patrimonio. Para que el patrimonio haya sido conformado, este debe haber entrado al haber del contribuyente como un ingreso. Dicho ingreso debió haber sido objeto de tributación, o bien como una renta, o bien como una ganancia ocasional o un impuesto a los dividendos. Además, los bienes que forman parte del patrimonio también habrán sido gravados separadamente por los impuestos prediales y los impuestos a los vehículos. Si se suman estos impuestos, además del impacto recurrente, ilimitado y acumulativo del impuesto al patrimonio, la carga tributaria es aún mayor.

Para ilustrar esta inequidad adicional, se presentan de nuevo los ejemplos expuestos en la sección de contexto:

Ejemplo 1: En 2002, un contribuyente tiene un patrimonio de 6.000 millones, de los cuales el 50% son bienes inmuebles destinados a vivienda. Este contribuyente tiene como únicos ingresos los rendimientos generados por su patrimonio invertido de manera conservadora.

En este caso, debido al impacto combinado del impuesto predial y los sucesivos impuestos al patrimonio, a partir del año 2009 este contribuyente ha tenido más gastos que ingresos y en los últimos 15 años ha tenido una descapitalización acumulada de \$3.173.000.000.

Ejemplo 2: En 2023, un contribuyente tiene un patrimonio equivalente a los 72.000 UVT compuesto en 80% por bienes inmuebles. Para llegar a este patrimonio, ha ahorrado desde el año 2002 ganando en promedio 700.000.000 anualmente.

En este caso, el contribuyente habrá pagado en su totalidad \$5.038.000.000 a precios de 2023 entre 2002 y 2023 por efecto del impuesto al patrimonio.

Ejemplo 3: En 2023, un contribuyente hereda distintos bienes que sumados llegan a 4000 mil millones de pesos. Sobre esos bienes debe pagar el impuesto a la ganancia ocasional.

En los próximos siete años el contribuyente deberá pagar 310 millones de pesos entre la ganancia ocasional, el impuesto predial y el impuesto al patrimonio, los cuales representan el 7,7% del total del patrimonio.

Ejemplo 4: Un contribuyente empieza a pagar el impuesto al patrimonio en 2023 a la tarifa del 1.5%. Se calcula que a los 28 años habrá entregado al Estado el 30% de su patrimonio, y a los 49 años habrá entregado el 50% de su patrimonio.

4. Segundo cargo: violación del principio de equidad previsto en los artículos 95-9 y 363 de la Constitución al no distinguir a los contribuyentes que no cuentan con la liquidez para pagar el impuesto

Los artículos 95-9 y 363 de la Constitución disponen lo siguiente:

“Artículo 95. [...] Son deberes de la persona y del ciudadano:

[...]

*9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado **dentro de conceptos de justicia y equidad.**”*

*“Artículo 363. El sistema tributario se funda en los principios de **equidad**, eficiencia y progresividad.*

Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.”

Según la jurisprudencia expuesta en el apartado anterior, el principio de equidad tributaria también se vulnera cuando se tratan situaciones análogas de manera diferente, o cuando se tratan situaciones diferentes de manera igual. De esta forma, *“el principio de equidad constituye una manifestación de la igualdad en el campo impositivo”*²¹. Este principio, de tal forma, se manifiesta en la equidad horizontal y la equidad vertical: *“(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”*²².

²¹ Sentencia C-057 de 2021.

²² Sentencia C-266 de 2019.

El diseño del impuesto al patrimonio previsto por la Ley 2277 de 2022 desconoce la *equidad horizontal*, porque trata de manera igual a contribuyentes con diferente capacidad contributiva. En efecto, las definiciones de base gravable y tarifa incluyen a un grupo grande y heterogéneo de contribuyentes, algunos de los cuales tienen liquidez y otros no. Es decir, los contribuyentes, que no podrán pagar el impuesto porque carecen de la liquidez para hacerlo, están también obligados al igual que los que si tienen la liquidez para pagarlo.

Efectivamente, el artículo 35, al definir los sujetos pasivos, incluye a todas las personas naturales y sucesiones ilíquidas, al igual que algunas sociedades o entidades extranjeras. En la inclusión de las personas naturales y sucesiones ilíquidas quedan incluidas, entonces, todas las personas sin importar su grado de liquidez en un determinado momento:

“ARTÍCULO 35. Adiciónese el artículo 292-3 al Estatuto Tributario, así:

ARTÍCULO 292-3. IMPUESTO AL PATRIMONIO-SUJETOS PASIVOS. *Créase un impuesto denominado impuesto al patrimonio. Están sometidos al impuesto:*

- 1. Las personas naturales y las sucesiones ilíquidas, contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios o de regímenes sustitutos del impuesto sobre la renta.*
- 2. Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su patrimonio poseído directamente en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.*
- 3. Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su patrimonio poseído indirectamente a través de establecimientos permanentes, en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.*
- 4. Las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país al momento de su muerte respecto de su patrimonio poseído en el país.*
- 5. Las sociedades. o entidades extranjeras que no sean declarantes del impuesto sobre la renta en el país, y que posean bienes ubicados en Colombia diferentes a acciones, cuentas por cobrar y/o inversiones de portafolio de conformidad con el artículo 2.17.2,2.1,2 del Decreto 1068 de 2015 y el 18-1 de este Estatuto, como inmuebles, yates, botes, lanchas, obras de arte, aeronaves o derechos mineros o petroleros. No serán sujetos pasivos del impuesto al patrimonio las sociedades o entidades extranjeras, que no sean declarantes del impuesto sobre la renta en el país, y que suscriban contratos de arrendamiento financiero con entidades o personas que sean residentes en Colombia. [...]*

Igualmente, en el artículo 36 el hecho generador se define por el nivel de patrimonio, sin importar la liquidez con la que cuente el contribuyente:

“ARTÍCULO 36. Adiciónese el artículo 294-3 al Estatuto Tributario, así:

ARTÍCULO 294-3. HECHO GENERADOR. *El impuesto al patrimonio se genera por la posesión del mismo al primero (1%) de enero de cada año, cuyo valor sea igual o superior a setenta y dos mil (72.000) UVT. Para efectos de este gravamen, el concepto de patrimonio es*

equivalente al patrimonio líquido, calculado tomando el total del patrimonio bruto del contribuyente poseído en la misma fecha menos las deudas a cargo del contribuyente vigentes en esa fecha.”

Por otra parte, el artículo 37 define la base gravable indistintamente del nivel de liquidez con el que cuentan las personas:

“ARTÍCULO 37. Adiciónese el artículo 295-3 al Estatuto Tributario, así:

ARTÍCULO 295-3. BASE GRAVABLE. La base gravable del impuesto al patrimonio es el valor del patrimonio bruto del sujeto pasivo poseído a primero (19) de enero de cada año menos las deudas a cargo del mismo vigentes en esa misma fecha, determinado conforme a lo previsto en el Título II del Libro I de este Estatuto, sin perjuicio de las reglas especiales señaladas en este artículo.

[...]”

Por último, el artículo 38 establece una tarifa que depende exclusivamente de los rangos de patrimonio, incluyendo tanto patrimonios conformados por bienes líquidos y patrimonios conformados por bienes indivisibles:

“ARTÍCULO 38. Adiciónese el artículo [296-3](#) al Estatuto Tributario, así:

ARTÍCULO 296-3. TARIFA. El impuesto al patrimonio se determinará de acuerdo con la siguiente tabla:

Rangos UVT		Tarifa marginal	Impuesto
Desde	Hasta		
> 0	72.000	0,0%	0
> 72.000	122.000	0,5%	(Base Gravable en UVT menos 72.000 UVT) x 0,5%
> 122.000	239.000	1,0%	(Base Gravable en UVT menos 122.000 UVT) x 1,0% + 250 UVT
> 239.000	En adelante	1,5%	(Base Gravable en UVT menos 239.000 UVT) x 1,5% + 1.420 UVT ”

Ahora bien, un defensor de la norma podría señalar que la equidad se atiende al establecer una tarifa marginal progresiva (del 0,5% al 1,5% dependiendo del monto del patrimonio) y un umbral de patrimonio líquido a partir del cual se cumple el hecho generador (72.000 UVT, equivalentes en 2023 a \$3.053.664.000).

Sin embargo, tal defensa pasa por alto que la capacidad de pago de los contribuyentes del impuesto al patrimonio no depende del tamaño de su patrimonio sino de su liquidez en el respectivo año fiscal.

En efecto, aquello que la norma demandada denomina “patrimonio líquido” no necesariamente es un patrimonio líquido en la realidad. Cuando el patrimonio se compone principal o exclusivamente de bienes inmuebles, o cualquier otra clase de bien indivisible, tal patrimonio no es líquido, pues no existe una manera de dividirlo para pagar la porción correspondiente al impuesto al patrimonio.

Los contribuyentes pueden tener un problema de liquidez al momento de pagar el impuesto al patrimonio. Son varias las hipótesis en que un sujeto pasivo puede carecer de liquidez para pagar el

impuesto al patrimonio, pero todas tienen en común que el rendimiento del patrimonio es insuficiente para pagar el tributo. Por ejemplo, una persona con bienes inmuebles puede no tener el dinero efectivo para pagar el impuesto, debido a que los bienes inmuebles durante la vigencia anterior no han tenido rendimientos superiores a la tarifa establecida para el impuesto al patrimonio. Esto puede ocurrir con bienes inmuebles, por ejemplo, por periodos de vacancia y otras eventualidades que afectan la rentabilidad del patrimonio. Esto también sucede indefectiblemente con los inmuebles de residencia que por definición no generan rendimientos. Lo mismo ocurre con personas naturales con inversiones difíciles de liquidar o sujetas a un plazo para poder ser liquidadas, tal como puede ocurrir con los ahorros en cuentas AFC y aportes voluntarios a pensión, los cuales solo se pueden liquidar después de cierto tiempo o usarse para vivienda o mejorar la pensión..

En la Ley 2277 de 2022 no se prevé ninguna herramienta para resolver los problemas de liquidez que afecten la capacidad contributiva. La norma trata de igual manera a quienes tienen un patrimonio constituido principalmente por activos líquidos, como pueden ser portafolios de inversión a la vista o corto plazo y dinero en cuentas, entre otros, y aquellos que tienen un patrimonio constituido principalmente por bienes que no pueden liquidarse de la noche a la mañana. El segundo grupo de personas no tiene la misma capacidad de pago que el primero. Sin embargo, las normas acusadas las trata de manera igual.

En efecto, la norma trata de manera igual a quienes tienen liquidez que a quienes no la tienen. Así, unos contribuyentes con el mismo patrimonio pueden tener unos ingresos altos, derivados de los rendimientos de este patrimonio, o de una actividad económica con la cual se continúa acumulando el patrimonio, y otros pueden no tener dicha liquidez. Pueden depender íntegramente del patrimonio para sus ingresos, y por las circunstancias económicas del momento, pueden tener unos ingresos reducidos o nulos, a pesar de poseer un patrimonio superior al umbral de 72.000 UVT.

El impuesto al patrimonio creado por la Ley 2277 de 2022 trata de igual manera al primer grupo y al segundo. Es decir, trata con el mismo criterio a personas con alto patrimonio y altos ingresos, y a personas con alto patrimonio pero bajos o nulos ingresos.

Las personas con bajos o nulos ingresos, y con patrimonio compuesto principalmente por bienes inmuebles o inversiones difíciles de liquidar en el corto plazo, se ven entonces en una encrucijada. Deben vender sus bienes o adquirir créditos para pagar el impuesto al patrimonio.

La carga que supone el impuesto al patrimonio termina siendo mucho mayor para estas personas que la tarifa que nominalmente aparece en la Ley 2277 de 2022. Para el pago del impuesto al patrimonio, los contribuyentes sin capacidad de pago por estar ilíquidos deberán vender sus bienes en condiciones de mercado desfavorables, incurrir en pérdidas en dichas ventas, o adquirir créditos con tasas efectivas anuales superiores al 30%²³. Este impacto es mucho mayor que aquel que soportarán los contribuyentes con alta liquidez y altos ingresos.

²³ La certificación de la Superintendencia Financiera del interés bancario corriente para marzo de 2023 fue de 30,84% para la modalidad de crédito de consumo y ordinario. Ver <https://www.dian.gov.co/normatividad/TIM/Otros%20documentos%2028022023%20de%2024-02-2023.pdf>

Al tratar con el mismo criterio a (i) personas con liquidez y (ii) personas sin liquidez, las normas demandadas de la Ley 2277 de 2022 desconocen el principio de equidad tributaria porque tratan igual a personas en situación desigual desde el punto de vista de su capacidad de pago. Al definir los sujetos pasivos (artículo 35), hecho generador (artículo 36), base gravable (artículo 37) y tarifa (artículo 38), tratando de manera exactamente igual a personas con y sin liquidez, las normas demandadas desconocen el principio de equidad porque establecen un impuesto indiferente a la capacidad de pago del contribuyente.

No es per se inconstitucional un impuesto al patrimonio. Pero este debe tener unos elementos de diseño que sirvan como salvaguardas para impedir efectos inequitativos como el que se menciona, tales como un techo de tributación efectiva o una previsión especial para quienes tienen activos difícilmente liquidables, como podría ser una tarifa menor, un pago a plazos o un impuesto al patrimonio no permanente sino temporal.

5. Tercer cargo: violación del principio de equidad previsto en los artículos 95-9 y 363 de la Constitución, al igual que el respeto a los derechos adquiridos en materia pensional según el artículo 48 de la Constitución, al afectar desproporcionadamente a las personas de la tercera edad que no tienen la liquidez para pagar el impuesto al patrimonio

Los artículos 48, 95-9 y 363 de la Constitución disponen lo siguiente:

“Artículo 48. [...] En materia pensional se respetarán todos los derechos adquiridos. [...]”

“Artículo 95. [...] Son deberes de la persona y del ciudadano:

[...]

*9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado **dentro de conceptos de justicia y equidad.**”*

*“Artículo 363. El sistema tributario se funda en los principios de **equidad**, eficiencia y progresividad.*

Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.”

Como se explicó con anterioridad, el principio de equidad tributaria se desconoce “cuando el monto a pagar por concepto del tributo se define sin atender la capacidad de pago del contribuyente” y “cuando la regulación grava de manera disímil a sujetos o situaciones jurídicas análogas, sin que concurra una justificación constitucionalmente atendible para ello”²⁴.

Para los créditos hipotecarios, se estima una tasa en este momento de 18,31% efectivo anual. Ver <https://habi.co/blog/como-escoger-banco-menor-tasa-interes-creditos-hipotecarios>

²⁴ Sentencia C-056 de 2019.

Las normas demandadas no solamente discriminan negativamente contra las personas sin liquidez (segundo cargo) sino contra las personas de la tercera edad, quienes durante su vida laboral han acumulado un patrimonio, pero al encontrarse retiradas, dependen de su pensión o de este patrimonio para obtener sus ingresos, lo que quiere decir que el patrimonio no sigue creciendo, sino que utilizan los rendimientos e incluso parte del capital para su sostenimiento.

En efecto, el artículo 35 de la Ley 2277 de 2022, al definir los sujetos pasivos, incluye a todas las “personas naturales” contribuyentes de renta, sin distinguir a las personas de la tercera edad:

“ARTÍCULO 35. Adiciónese el artículo 292-3 al Estatuto Tributario, así:

ARTÍCULO 292-3. IMPUESTO AL PATRIMONIO-SUJETOS PASIVOS. *Créase un impuesto denominado impuesto al patrimonio. Están sometidos al impuesto:*

- 1. Las personas naturales y las sucesiones ilíquidas, contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios o de regímenes sustitutos del impuesto sobre la renta.*
- 2. Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su patrimonio poseído directamente en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.*
- 3. Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su patrimonio poseído indirectamente a través de establecimientos permanentes, en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.*
- 4. Las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país al momento de su muerte respecto de su patrimonio poseído en el país.*
- 5. Las sociedades, o entidades extranjeras que no sean declarantes del impuesto sobre la renta en el país, y que posean bienes ubicados en Colombia diferentes a acciones, cuentas por cobrar y/o inversiones de portafolio de conformidad con el artículo 2.17.2,2.1,2 del Decreto 1068 de 2015 y el 18-1 de este Estatuto, como inmuebles, yates, botes, lanchas, obras de arte, aeronaves o derechos mineros o petroleros. No serán sujetos pasivos del impuesto al patrimonio las sociedades o entidades extranjeras, que no sean declarantes del impuesto sobre la renta en el país, y que suscriban contratos de arrendamiento financiero con entidades o personas que sean residentes en Colombia.*

PARÁGRAFO 1. Para que apliquen las exclusiones consagradas en el numeral 5 del presente artículo, las acciones, cuentas por cobrar, inversiones de portafolio y contratos de arrendamiento financiero deben cumplir en debida forma con las obligaciones previstas en el régimen cambiario vigente en Colombia.

PARÁGRAFO 2. Para el caso de los contribuyentes del impuesto al patrimonio señalados en el numeral 3 del presente artículo, el deber formal de declarar estará en cabeza del establecimiento permanente.”

La norma que se acaba de transcribir atenta contra los derechos de las personas pensionadas, quienes dependen económicamente de la pensión y de su patrimonio. Como este patrimonio no crece continuamente, y los costos de vida de las personas mayores pueden tender a aumentar, las

personas de la tercera edad se encuentran expuestas a un impacto desproporcionado del impuesto al patrimonio respecto de sus patrimonios y sus ingresos.

Las personas de la tercera edad son sujetos de especial protección constitucional. El artículo 46 de la Constitución ordena al Estado concurrir *“para la protección y la asistencia de las personas de la tercera edad”*. De acuerdo con la sentencia T-066 de 2020, *“los adultos mayores deben ser considerados como sujetos de especial protección constitucional en tanto integran un grupo vulnerable de la sociedad dadas las condiciones físicas, económicas o sociológicas que los diferencian de los otros tipos de colectivos”*. Por lo tanto, *“resulta imprescindible que el Estado disponga un trato preferencial para las personas mayores con el fin de propender por la igualdad efectiva en el goce de sus derechos”*²⁵.

Así, el mandato previsto en el principio de equidad tributaria, en el sentido de distinguir entre grupos de contribuyentes de acuerdo con su capacidad de pago, tiene mayor importancia tratándose de adultos mayores, por tratarse de sujetos de especial protección constitucional. Al diseñar un impuesto que puede tener hondos impactos sobre el patrimonio y los ingresos de las personas, el legislador debió prever la situación específica de los sujetos de especial protección constitucional.

Tal previsión no existe en las normas demandadas. Estas no distinguen por tipos de contribuyente, por la capacidad de pago ni por la situación de liquidez en que se encuentren. En particular, estas normas demandadas no contienen ninguna previsión para proteger los ingresos y el patrimonio de las personas de la tercera edad, ni para evitar que sus pensiones terminen siendo gravadas por la vía del impuesto al patrimonio y en contravención del artículo 48 de la Constitución.

Dicha norma constitucional establece un mandato de respeto por los derechos adquiridos en materia pensional. Dicho mandato ha sido interpretado por la jurisprudencia constitucional como un impedimento para que, mediante normas posteriores al otorgamiento de la pensión, se disminuyan las mesadas pensionales y su poder adquisitivo. Según la sentencia SU-654 de 2017, el derecho a mantener el poder adquisitivo de las pensiones es un *“derecho constitucional”* el cual *“no puede estar restringido para un determinado grupo de pensionados, pues un trato diferenciado en esta situación carecería de justificación constitucional y se tornaría discriminatorio”*²⁶. Este mandato no solamente aplica a las discusiones sobre la actualización o indexación de las mesadas pensionales, sino también a casos, como este, en que con una carga tributaria se obliga necesariamente a los pensionados a renunciar a parte de su pensión para pagar un impuesto al patrimonio.

La jurisprudencia ha admitido que los derechos adquiridos en materia pensional sean limitados, pero solamente en los casos en que se haya comprobado abuso del derecho o fraude a la ley²⁷. El Acto Legislativo 1 de 2005, el cual reformó el artículo 48 de la Constitución, protege los derechos pensionales *“causados de conformidad con el ordenamiento jurídico y sin abuso al derecho”*²⁸.

²⁵ Sentencia T-066 de 2020.

²⁶ Sentencia SU-654 de 2017.

²⁷ Sentencia C-258 de 2013.

²⁸ *Ibíd.*

Las normas demandadas, como ya se explicó, afectan estos derechos adquiridos.

Los más afectados son los pensionados que no tienen ingresos adicionales a su pensión para pagar el impuesto al patrimonio. En estos casos la pensión será afectada en la suma que corresponda para pagar el impuesto al patrimonio. Es decir, inevitablemente se reducirá la capacidad adquisitiva de la misma para sustentar la vida del pensionado y de su familia, en contravía de lo previsto en la Constitución, puesto que una porción de ella deberá ser destinada a pagar el impuesto al patrimonio.

Para estos efectos se puede volver al **Ejemplo 1**:

Ejemplo 1: En 2002, un contribuyente tiene un patrimonio de 6.000 millones, de los cuales el 50% son bienes inmuebles destinados a vivienda. Este contribuyente tiene como únicos ingresos los rendimientos generados por su patrimonio invertido de manera conservadora.

En este caso, debido al impacto combinado del impuesto predial y los sucesivos impuestos al patrimonio, a partir del año 2009 este contribuyente ha tenido más gastos que ingresos y en los últimos 15 años ha tenido una descapitalización acumulada de \$3.173.000.000.

Si los únicos ingresos del contribuyente en este ejemplo provienen de la pensión, entonces este deberá necesariamente utilizar los recursos provenientes de la mesada pensional para pagar el impuesto al patrimonio.

Los pensionados que tengan un ingreso adicional a su pensión también son gravemente afectados cuando el patrimonio deje de generar recursos suficientes para pagar el impuesto al patrimonio. En efecto, en los casos en que los rendimientos del patrimonio, luego de haber tributado el impuesto predial y el impuesto sobre la renta, no sean suficientes para pagar el impuesto al patrimonio, los contribuyentes de la tercera edad se verán obligados a utilizar parte de sus ingresos por concepto de mesada pensional para pagar el impuesto al patrimonio.

Ahora bien, es posible que haya algunos pensionados cuyo patrimonio genere rendimientos suficientes para pagar el impuesto al patrimonio de manera recurrente cada año. Esto ocurriría en situaciones excepcionales en que los rendimientos alcancen, después de cubrir el impuesto predial, para pagar el impuesto de renta sobre los rendimientos y el remanente permita pagar luego el impuesto al patrimonio. Es decir, para que el monto disponible de las mesadas pensionales no sea disminuido, el rendimiento del patrimonio cada año debe ser suficiente para cubrir estos tres impuestos. Esta es no solo una situación excepcional sino reveladora de otra inequidad resultante del diseño del impuesto al patrimonio previsto en las normas acusadas: el tributo en estos casos es una sobretasa al impuesto de renta. En efecto, la única manera de no afectar el monto de la mesada de un pensionado es pagando el tributo con parte de los ingresos provenientes de la renta consistente en los rendimientos generados por dicho patrimonio. Como el impuesto es permanente, la sobretasa implícita pero efectiva es permanente. Las personas naturales pensionadas con un patrimonio que genere rendimientos suficientes para cubrir el impuesto al patrimonio y el impuesto de renta, quedarían en una situación más gravosa que las instituciones del sector financiero. Estas últimas están obligadas a pagar una sobretasa temporal por cinco años, mientras que para las

personas naturales la sobretasa sería permanente. Esto es manifiestamente inequitativo. Lo es todavía más, si se tiene en cuenta que la tarifa de la sobretasa para el pensionado puede ser mayor al 5%, que es la tarifa aplicada a las instituciones del sector financiero, según el parágrafo 2 del artículo 10 de la Ley 2277 de 2022.

En la simulación que se adjunta del **Ejemplo 1**, para 2023 los rendimientos generados por el patrimonio serían de 79 millones de pesos, mientras que el impuesto al patrimonio sería de 38 millones de pesos. Es decir, se estaría gravando más del 48% de los ingresos, lo cual supera la tarifa de renta para personas naturales aún en el umbral más alto.

En conclusión, respecto de los pensionados obligados a pagar el impuesto al patrimonio se configura una situación de inequidad y adicionalmente un desconocimiento de los derechos pensionales adquiridos, al reducir el monto disponible de la mesada pensional, por lo cual las normas acusadas son inconstitucionales por desconocer los artículos 95-9 y 363 de la Constitución, así como el artículo 48 de la Carta.

6. Cuarto cargo: violación del principio de equidad y proporcionalidad previstos en los artículos 95-9 y 363 de la Constitución, al igual que la protección constitucional de la propiedad privada prevista en el artículo 58, al establecer un impuesto con características confiscatorias

Los artículos 48, 95-9 y 363 de la Constitución disponen lo siguiente:

“Artículo 58. Se garantizan la propiedad privada y los demás derechos adquiridos con arreglo a las leyes civiles, los cuales no pueden ser desconocidos ni vulnerados por leyes posteriores. Cuando de la aplicación de una ley expedida por motivos de utilidad pública o interés social, resultaren en conflicto los derechos de los particulares con la necesidad por ella reconocida, el interés privado deberá ceder al interés público o social. ”

“Artículo 95. [...] Son deberes de la persona y del ciudadano:

[...]

*9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado **dentro de conceptos de justicia y equidad.** ”*

*“Artículo 363. El sistema tributario se funda en los principios de **equidad**, eficiencia y progresividad.*

Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.”

Las anteriores normas impiden establecer impuestos confiscatorios. De manera contraria a estas disposiciones constitucionales, el impuesto al patrimonio creado por la Ley 2277 de 2022 tiene implicaciones confiscatorias.

Según la sentencia C-056 de 2019, el supuesto del impuesto confiscatorio se presenta

“en el caso que la obligación fiscal implique una expropiación de facto de la propiedad privada o de los beneficios de la iniciativa económica de los particulares. Esto en razón a que dicha actividad productiva deba destinarse exclusivamente al pago del tributo, impidiéndose el logro de ganancia para el sujeto pasivo del mismo. A este respecto, debe tenerse en cuenta que el efecto confiscatorio en mención opera cuando el impuesto genera un impacto desproporcionado en el patrimonio del contribuyente, con efectos claramente expropiatorios”

La Corte en la sentencia C-249 de 2013 señaló que:

*“la Corporación ha establecido como criterio para definir la violación del principio de equidad, su rigor o impacto sobre las ganancias del contribuyente, y puntualmente **que un impuesto es inequitativo también cuando es confiscatorio**. La prohibición de impuestos confiscatorios **no se deriva empero de la proscripción de penas de confiscación (CP art. 34), sino de la protección constitucional a la propiedad y la iniciativa privadas (CP arts. 58 y 333)** y de los principios de justicia y equidad tributarias (CP arts. 95-9 y 363). Esto significa que no puede haber tributos que impliquen una verdadera expropiación de facto de la propiedad privada o de los beneficios de la iniciativa económica de los particulares.”²⁹*

En esta sentencia se citó la sentencia C-1003 de 2004, en la cual se afirmó que sería inconstitucional un impuesto confiscatorio, y que el mismo sería confiscatorio *“cuando la actividad económica del particular se destina exclusivamente al pago del mismo, de forma que no existe ganancia”³⁰.*

Igualmente, en la sentencia C-169 de 2014 se consideró la prohibición de impuestos confiscatorios, no para calificar un tributo en sí mismo como confiscatorio, sino para incluir la ausencia de garantías contra la confiscación como uno de los elementos que contribuyó a la inconstitucionalidad de la norma. En este caso se declaró inconstitucional el arancel judicial, entre otros motivos por la *“falta de previsión de garantías tributarias contra la confiscación”³¹.*

El impuesto al patrimonio creado por la Ley 2277 de 2022 tiene implicaciones confiscatorias por dos motivos.

En primer lugar, porque se trata de un impuesto permanente, recurrente e ilimitado que continúa de manera indefinida hasta agotar el patrimonio. Esto se suma al impacto acumulativo que han tenido los distintos impuestos al patrimonio durante los últimos veinte años.

Así lo establece el artículo 39 de la Ley 2277 de 2022, el cual indica que

²⁹ Sentencia C-249 de 2013.

³⁰ Sentencia C-1003 de 2004.

³¹ Sentencia C-169 de 2014.

“ARTÍCULO 39. Adiciónese el artículo 297-3 al Estatuto Tributario, así:
ARTÍCULO 297-3. CAUSACIÓN. La obligación legal del impuesto al patrimonio se causa el primero (1) de enero de cada año.”

Volviendo a los ejemplos presentados en la sección de contexto:

Ejemplo 4: Un contribuyente empieza a pagar el impuesto al patrimonio en 2023 a la tarifa del 1.5%. Se calcula que a los 28 años habrá entregado al Estado el 30% de su patrimonio, y a los 49 años habrá entregado el 50% de su patrimonio.

En segundo lugar, porque el cálculo de la tarifa no incluye previsiones para los escenarios de alta inflación y bajo crecimiento, los cuales inciden en un bajo rendimiento del capital.

Así lo establece el artículo 38, que regula la tarifa sin incluir dichas previsiones:

“ARTÍCULO 38. Adiciónese el artículo 296-3 al Estatuto Tributario, así:
ARTÍCULO 296-3. TARIFA. El impuesto al patrimonio se determinará de acuerdo con la siguiente tabla:

Rangos UVT		Tarifa marginal	Impuesto
Desde	Hasta		
> 0	72.000	0,0%	0
> 72.000	122.000	0,5%	(Base Gravable en UVT menos 72.000 UVT) x 0,5%
> 122.000	239.000	1,0%	(Base Gravable en UVT menos 122.000 UVT) x 1,0% + 250 UVT
> 239.000	En adelante	1,5%	(Base Gravable en UVT menos 239.000 UVT) x 1,5% + 1.420 UVT

PARÁGRAFO. La tarifa del uno coma cinco por ciento (1,5%) sólo aplicará de manera temporal durante los años 2023, 2024, 2025 Y 2026. A partir del año 2027, aplicará la siguiente tabla:

Rangos UVT		Tarifa marginal	Impuesto
Desde	Hasta		
> 0	72.000	0,0%	0
> 72.000	122.000	0,5%	(Base Gravable en UVT menos 72.000 UVT) x 0,5%
> 122.000	En adelante	1,0%	(Base Gravable en UVT menos 122.000 UVT) x 1,0% + 250 UVT

Como se trata de un impuesto sin límite temporal y sin límite en la porción del patrimonio que debe ser entregada al Estado de forma recurrente y acumulativa año tras año, el impuesto al patrimonio previsto en las normas acusadas impactará el patrimonio hasta agotarlo, lo cual es confiscatorio.

Esto ocurre indefectiblemente con cualquier patrimonio, sin importar si en su conformación tiene un componente de liquidez. La diferencia está en el año en el cual el impacto del impuesto al patrimonio llevará a que el Estado deje sin ganancia al patrimonio y luego se apropie de más de la mitad del mismo. En la hipótesis de un patrimonio que sigue creciendo por encima de la inflación después de 2023, este impacto se prolongará en el tiempo mucho más, pero esta es una hipótesis excepcional cuyos supuestos se analizarán posteriormente.

Algunos ejemplos bastan para evidenciar el impacto confiscatorio del impuesto al patrimonio debido a su diseño en las normas acusadas.

En la actualidad, a pesar de que nominalmente un patrimonio pueda estar generando rendimientos de 3%, 12% o hasta 16%, una inflación alta implica que estos rendimientos son negados o contrarrestados por la pérdida de poder adquisitivo. Por ejemplo, si una persona invierte \$1.000.000 en un CDT, y ese CDT tiene rendimientos de 14%³², estos pueden parecer altos: el contribuyente recibe 140.000 pesos en un año. Sin embargo, tanto el capital como los intereses, habrán perdido el 13.28% de su valor por la inflación³³. Esto quiere decir que realmente solo obtuvo una diferencia del 0,72%. Si la persona es sujeto pasivo del impuesto al patrimonio, debe pagar entre el 1 y el 1,5% de su patrimonio líquido, el cual en cualquiera de las dos tarifas es superior al verdadero incremento patrimonial obtenido.

Puede ocurrir lo mismo con el arrendamiento de bienes inmuebles, que en una ciudad capital de Colombia puede generar rendimientos del 6% anual sin contar periodos de vacancia y costos, como los relacionados con el mantenimiento del inmueble, cuotas de administración y los impuestos prediales.

De estos rendimientos, el contribuyente puede tener que pagar una tarifa de impuesto sobre la renta del 19% al 39% sobre el total de la renta, una tarifa del impuesto predial del 1% al 1,6% del valor del bien o los bienes y luego una tarifa del 0.5% al 1,5% del valor de los mismos bienes por concepto de impuesto al patrimonio. En este contexto, la combinación de los tres impuestos puede dejar al contribuyente sin ingreso, o incluso con ingresos negativos.

Este es un primer escenario confiscatorio, en que la actividad económica del particular se destina exclusivamente al pago del impuesto, *“de forma que no existe ganancia”*³⁴.

En tercer lugar, los contribuyentes con patrimonios compuestos principal o exclusivamente por bienes inmuebles, son forzados por las normas demandadas a liquidar estos activos con el fin de pagar el impuesto al patrimonio. Esto es consecuencia del artículo 37 que define la base gravable, incluyendo en ella todo el *“patrimonio bruto”* sin excluir los bienes indivisibles:

“ARTÍCULO 37. *Adiciónese el artículo 295-3 al Estatuto Tributario, así:*

ARTÍCULO 295-3. BASE GRAVABLE. *La base gravable del impuesto al patrimonio es el valor del patrimonio bruto del sujeto pasivo poseído a primero (19) de enero de cada año menos las deudas a cargo del mismo vigentes en esa misma fecha, determinado conforme a lo*

³² Ver datos reales sobre CDTs en marzo de 2023 en <https://mejorcdt.com/mejores-cdt-marzo-2023/mejores-cdt-marzo-2023/>

³³ En febrero de 2023 la variación anual del IPC fue de 13,28%. Ver <https://www.dane.gov.co/index.php/estadisticas-por-tema/precios-y-costos/indice-de-precios-al-consumidor-ipc/ipc-informacion-tecnica>

³⁴ Sentencia C-1003 de 2004.

previsto en el Título II del Libro I de este Estatuto, sin perjuicio de las reglas especiales señaladas en este artículo. [...]”

La necesidad de vender los bienes indivisibles para pagar el impuesto hace se pierda un atributo del derecho de propiedad, previsto en el artículo 58 de la Constitución, que es la libre disposición de la propiedad dentro de los límites del interés general. El núcleo esencial de este derecho, previsto en la Constitución, justamente incluye la facultad del titular de “*usar, gozar, explotar y disponer*” de la cosa corporal o incorporeal³⁵.

Ciertos activos, principalmente los bienes inmuebles, son indivisibles. Un contribuyente no puede vender el 1% de un apartamento o un local para pagar el impuesto al patrimonio. En estos casos, en el evento de ser necesario liquidar el bien, por la imposibilidad de obtener liquidez para las fechas requeridas para el pago del impuesto, los contribuyentes se ven forzados a modificar la composición de su patrimonio, pasando de bienes inmuebles a dinero en efectivo o a otros tipos de inversiones. Al vender el inmueble, deberán incurrir en otros costos, como los gastos notariales, impuestos de beneficencia y registro y posibles comisiones para los intermediarios que permitan la venta. Salvo en casos de una alta ganancia ocasional, la venta de un inmueble tiene un costo que implica también una disminución patrimonial.

Por este motivo, las normas demandadas infringen la libertad individual de cada contribuyente en su decisión personal de cómo componer el patrimonio. Al obligar a los contribuyentes a tributar anualmente sobre el patrimonio, sin atender a su liquidez, se está forzando a quienes no tienen liquidez a recomponer sus patrimonios con activos líquidos.

Este es un segundo elemento confiscatorio, consistente en cooptar la capacidad de decisión de cada individuo y cada familia acerca de la mejor manera de invertir el patrimonio.

Estos elementos confiscatorios no se predicán necesariamente de todo impuesto al patrimonio, pero sí del impuesto ahora demandado, debido a que es (i) permanente, de manera que cada año se deberá obtener el ingreso suficiente o renunciar a una parte del patrimonio acumulado para pagar el impuesto, (ii) no excluye los bienes inmuebles, de forma tal que los propietarios de bienes inmuebles deben vender esos bienes o asegurar unos arrendamientos irrealmente permanentes e irrealmente altos para pagar el impuesto, (iii) no contiene garantías contra la confiscación, como podrían ser tarifas diferenciales para personas con altos patrimonios pero bajos ingresos, o techos de tributación efectiva para las personas naturales y (iv) carece de límites en cuanto a la porción del patrimonio que deberá ser entregado al Estado con lo cual ésta puede llegar a ser superior al 50% en términos reales.

Esta última característica del impuesto al patrimonio, según el diseño establecido en las normas acusadas, conduce por sí sola a que el tributo tenga un impacto confiscatorio. Existen múltiples diseños posibles del impuesto al patrimonio. En las normas acusadas se optó por uno permanente, recurrente y sin límite en cuanto a la porción del patrimonio que debe ser entregado al Estado. Por ejemplo, el legislador habría podido establecer un impuesto del 10% del patrimonio a 1 de enero de

³⁵ Sentencia C-189 de 2006.

2023 que se pagaría en cuotas anuales de 1% durante diez años. En este caso, el Estado se apropiaría del 10% del patrimonio. Habría un límite a la porción entregada al Estado. Sin embargo, el diseño adoptado en las normas acusadas carece de dos límites que son indispensables para evitar que el impuesto sea confiscatorio: no tiene límite temporal y no tiene límite en cuanto a la porción del patrimonio entregado al Estado. Por lo tanto, con el transcurso de los años la porción de patrimonio entregada al Estado puede ser superior al 50%. Se dirá que basta con que sea superior al 30% del patrimonio para que el impuesto sea confiscatorio. Pero el diseño adoptado en las normas acusadas no establece ese límite. Por ello, con el paso del tiempo la porción entregada puede ser superior hasta exceder el 50% y puede continuar gravando el patrimonio hasta agotarlo, en el sentido de que se torna menor al umbral mínimo de 72.000 UVT.

Justamente, el **Ejemplo 4** muestra que el contribuyente que empiece en 2023 pagando la tarifa de 1.5% entregará el 30% de su patrimonio en 28 años y el 50% de su patrimonio en 49 años.

Por estos elementos de diseño, el impuesto al patrimonio es un impuesto confiscatorio y por lo tanto violatorio del derecho de propiedad y del principio de equidad tributaria.

7. Quinto cargo: violación del artículo 317 de la Constitución al gravar la propiedad inmueble por medio de un tributo nacional

El artículo 317 de la Constitución dispone que *“Sólo los municipios podrán gravar la propiedad inmueble”*.

En la sentencia C-275 de 1996, la Corte Constitucional explicó el sentido y la finalidad de esta norma:

*“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.*

Pero la propiedad no puede confundirse, como objeto de imposición, con los rendimientos que obtenga el propietario por la valorización del inmueble -pues la misma Constitución declara que ésta podrá ser gravada por entes distintos de los municipios-, ni tampoco con los derivados de la venta o enajenación de aquél, ni con los actos jurídicos que se celebren en relación con el predio. Por eso, el impuesto de valorización, el que recaiga sobre la utilidad

por la enajenación del bien una vez transcurrido cierto lapso desde su adquisición, el de ganancias ocasionales dentro de las condiciones que fije el legislador, o el que tenga como hecho gravable la celebración de ciertos actos jurídicos respecto del bien, para mencionar tan solo algunas variables tributarias que aluden a inmuebles, no son tributos que recaigan sobre la propiedad raíz en sí misma, esto es, que impliquen para el contribuyente la obligación de pagar algo al Estado por el hecho de ser propietario de un bien de esa categoría.”³⁶ (Negrillas y subrayas fuera del texto)

Esta sentencia explica la doble garantía que supone el artículo 317 de la Constitución. Por una parte, garantiza a los municipios una fuente de ingresos, al impedir que entidades distintas a los municipios graven la propiedad inmueble³⁷. Por otra, protege a los contribuyentes al impedir que dicha propiedad sea “objeto de varios y simultáneos gravámenes”.

La Corte en esa oportunidad distinguió entre los gravámenes a la propiedad inmueble y otros impuestos, al distinguir la *propiedad* de los *rendimientos*, al igual que las *utilidades producto de la enajenación*. Solo lo primero, el hecho de la propiedad inmueble, es objeto de la restricción del artículo 317 de la Constitución.

La Corte se ha pronunciado sobre la interpretación del artículo 317 en varios contextos. Por ejemplo, ha permitido el cobro de una sobretasa al impuesto predial con destino a las corporaciones autónomas, con fundamento en las condiciones previstas en el segundo inciso de la norma constitucional³⁸, al igual que ha permitido la asignación de una parte de los recursos del recaudo de este impuesto a las áreas metropolitanas³⁹. También ha permitido al Legislador fijar elementos generales del impuesto predial para delimitar la discrecionalidad de los municipios⁴⁰, sin embargo ha precisado que “*la ley no puede conceder exenciones, ni tratamientos preferenciales, ni efectuar recortes en relación con el impuesto predial*”⁴¹.

El artículo 317 también ha sido interpretado en relación con la renta presuntiva. Frente a una demanda que cuestionó la creación de la renta presuntiva en 1996, la Corte indicó que esta no vulneraba la atribución exclusiva de los municipios, debido a que

“[...] la presunción de rentabilidad del patrimonio bruto o del patrimonio líquido, no vulnera la prohibición constitucional expresada en el artículo 317 de la Carta, aún cuando para determinar dichos patrimonios se haya tenido en cuenta el valor de activos inmobiliarios. Lo anterior por cuanto lo que se grava con el impuesto de renta es siempre la renta, aunque sea presunta, y aun cuando para determinarla se parta del valor de activos patrimoniales que

³⁶ Sentencia C-275 de 1996.

³⁷ En el mismo sentido, la sentencia C-545 de 1993 indica que la finalidad de la atribución exclusiva de esta función a los municipios es “*fortalecerlos económicamente, para que su autonomía sea real*”.

³⁸ Sentencia C-013 de 1994.

³⁹ Sentencia C-1096 de 2001.

⁴⁰ Sentencia C-304 de 2012.

⁴¹ Sentencia C-467 de 1993 reiterada en la sentencia C-944 de 2003.

pueden ser bienes inmuebles, lo cual encuentra su fundamento en la función social que se impone a la propiedad en nuestro país.”⁴²

En este caso, se hizo énfasis en que no se estaba gravando el patrimonio sino la renta que se presumía que este generaba.

Ahora bien, el artículo 317 de la Constitución no se refiere exclusivamente al impuesto predial. En la sentencia C-517 de 2007, la Corte explicó que

*“es cierto que el artículo 317 de la Constitución preceptúa que sólo los municipios podrán gravar este tipo de propiedad, pero también lo es que la expresión “gravar la propiedad inmueble” **no predetermina la clase de gravámenes o de tributos que se le pueden imponer a la propiedad inmueble y bastaría un somero repaso histórico para demostrar que distintas modalidades de contribuciones se han sucedido en el tiempo y que es posible pensar que en un futuro surjan tipos de tributos sobre la propiedad inmueble que ahora no se conocen.**”*
(Negrillas y subrayas fuera del texto)

Justamente un tributo sobre la propiedad inmueble que entonces no se conocía, pero ahora sí se conoce, es el impuesto al patrimonio, como el previsto en las normas ahora demandadas. Dichas normas prevén, como parte de la base gravable del impuesto, la totalidad del patrimonio bruto, el cual incluye bienes inmuebles, e incluso se prevén reglas específicas para la valoración de los bienes inmuebles y para la exclusión de una parte del valor del inmueble destinado a la vivienda del contribuyente.

La Corte Constitucional se ha pronunciado antes sobre las diversas versiones del impuesto al patrimonio. En la sentencia C-711 de 2001, en un *obiter dictum*, que no es vinculante pero puede tener fuerza persuasiva, la Corte a título de ejemplo explicó que *“en el caso de que el Congreso llegare a restablecer el impuesto nacional de patrimonio sobre la propiedad inmueble de todos los propietarios del territorio nacional, en la práctica se estaría configurando una violación del artículo 317 de la Carta”*.

En la sentencia C-876 de 2002, declaró exequible un impuesto al patrimonio creado por una sola vez en el marco de un estado de conmoción interior y con la finalidad específica de fortalecer a la Fuerza Pública. La norma expresamente indicaba que *“[e]l impuesto que se crea mediante el presente decreto se causará por una sola vez.”* La Corte analizó la posible oposición de la definición de la base gravable de este impuesto con el artículo 317 de la Constitución y consideró que *“el Decreto 1838 de 2002 no está creando un impuesto nacional de patrimonio sobre la propiedad inmueble, sino que la base gravable del mismo está constituida por el patrimonio líquido de los sujetos pasivos a 31 de agosto de 2002, patrimonio líquido en el que solo de manera indirecta la propiedad inmueble es tomada como referente, como uno de los elementos que pueden componer el patrimonio bruto del contribuyente, patrimonio bruto al que habrá que restarle el monto de las deudas a cargo del mismo, vigentes en esa fecha para obtener el patrimonio líquido que es sobre el que recae el cobro del impuesto”*.

⁴² Sentencia C-238 de 1997.

Luego, en la sentencia C-990 de 2004, la Corte se pronunció sobre un segundo impuesto al patrimonio, esta vez creado por una ley y temporalmente para los años gravables 2004, 2005 y 2006. La Corte reiteró el criterio expuesto en la sentencia C-876 de 2002 y señaló que la reserva prevista a favor de los municipios en el artículo 317 de la Constitución “ *está referida de manera exclusiva a la propiedad en cuanto ésta sea el objeto del gravamen, es decir, implica la prohibición para la Nación, para los departamentos y para las demás entidades territoriales de introducir tributos que recaigan de manera directa y específica sobre el bien inmueble del cual una persona sea propietaria*”. La Corte así mismo afirmó que “ *no todo gravamen que pueda relacionarse de alguna manera con la propiedad inmueble se encuentra cobijado por esta reserva en favor de los municipios*”. Por último, agregó que “ *solo de manera mediata la propiedad inmueble es tomada como referente, y ello simplemente como uno de los elementos que pueden componer el patrimonio bruto del contribuyente, patrimonio bruto al que habrá que restarle el monto de las deudas a cargo del mismo, vigentes en esa fecha para obtener el patrimonio líquido que es sobre el que recae efectivamente el cobro del impuesto*”⁴³.

Posteriormente, en la sentencia C-521 de 2019 la Corte se pronunció sobre otro impuesto al patrimonio de carácter temporal, esta vez aplicable a los años gravables 2019, 2020 y 2021, y declaró exequible la norma relacionada con la tarifa. En la sentencia C-039 de 2021 la Corte se inhibió para conocer una demanda promovida contra una norma similar en la reforma tributaria de 2019. Sin embargo, dos magistrados presentaron salvamento de voto, en el cual se argumentó que (i) la coexistencia de los impuestos sobre la renta y al patrimonio podía vulnerar los principios de justicia, progresividad y equidad tributaria, (ii) el efecto compuesto de la tarifa del impuesto al patrimonio con el del impuesto sobre la renta podía tener un efecto confiscatorio, (iii) la inclusión de bienes inmuebles en la base gravable podía vulnerar el artículo 317 de la Constitución y (iv) la determinación de la base gravable podría violar el principio de equidad tributaria, al excluir por completo a los contribuyentes cuyo patrimonio se encuentra por debajo del umbral del impuesto, y al mismo tiempo incluir los primeros 5.000.000.000 como base gravable para aquellos contribuyentes que superaban el umbral⁴⁴.

Por último, en la sentencia C-257 de 2022 la Corte se inhibió respecto de otra demanda contra el más reciente impuesto al patrimonio. En esta última sentencia se presentó por un magistrado una aclaración de voto que sugiere modificar el precedente de las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004⁴⁵. En la aclaración de voto se indica que “ *[d]esde la perspectiva económica, el impuesto sobre un patrimonio compuesto total o parcialmente de bienes inmuebles, grava de manera directa y específica el bien inmueble del cual una persona sea propietaria*”.

Sin embargo, para examinar el presente cargo contra el impuesto al patrimonio creado por la Ley 2277 de 2022, no es necesario revocar el precedente, ya que en esta nueva ley hay un nuevo impuesto que tiene una diferencia fundamental con los demás impuestos al patrimonio examinados

⁴³ Sentencia C-990 de 2004.

⁴⁴ Sentencia C-039 de 2021, salvamento de voto de los magistrados Alejandro Linares Cantillo y Alberto Rojas Ríos.

⁴⁵ Sentencia C-257 de 2022, aclaración de voto del magistrado Alejandro Linares Cantillo.

antes por la Corte. En todos los casos anteriores, el impuesto al patrimonio fue temporal, mientras que en este nuevo caso se trata de un impuesto con vocación de permanencia, que recurrentemente grava el patrimonio líquido de las personas hasta terminar de absorberlo eventualmente por el Estado, salvo que el contribuyente genere nuevos ingresos que hagan crecer dicho patrimonio lo cual es excepcional.

Esta diferencia fundamental permite a la Corte distinguir el precedente. Los pronunciamientos anteriores de la Corte no tienen una fuerza vinculante autónoma, sino que son vinculantes en tanto puedan servir como precedentes pertinentes para solucionar nuevos casos:

“[...] en el análisis de un caso deben confluír los siguientes elementos para establecer hasta que punto el precedente es relevante o no:

- i. En la ratio decidendi de la sentencia se encuentra una regla relacionada con el caso a resolver posteriormente.*
- ii. La ratio debió haber servido de base para solucionar un problema jurídico semejante, o a una cuestión constitucional semejante.*
- iii. Los hechos del caso o las normas juzgadas en la sentencia anterior deben ser semejantes o plantear un punto de derecho semejante al que debe resolverse posteriormente. En este sentido será razonable que “cuando en una situación similar, se observe que los hechos determinantes no concuerdan con el supuesto de hecho, el juez esté legitimado para no considerar vinculante el precedente”.*

Estos tres elementos hacen que una sentencia anterior sea vinculante y, en esa medida, que se constituya en un precedente aplicable a un caso concreto. De allí que se pueda definir el precedente aplicable, como aquella sentencia anterior y pertinente cuya ratio conduce a una regla - prohibición, orden o autorización- determinante para resolver el caso, dados unos hechos y un problema jurídico, o una cuestión de constitucionalidad específica, semejantes.”⁴⁶

En esta ocasión, la Ley 2277 de 2022 plantea una cuestión constitucional *distinta* a la resuelta en las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004, debido a que crea un impuesto al patrimonio permanente y no temporal, que por lo tanto proyecta sus efectos de manera *“directa y específica”*⁴⁷ sobre la propiedad inmueble.

El efecto directo y específico se presenta por tres razones.

En primer lugar, porque el hecho generador y la base gravable se remiten directamente a conceptos y reglas del Estatuto Tributario que incluyen la propiedad inmueble. Por una parte, el hecho generador, definido en el artículo 36 de la Ley 2277 de 2022, indica que *“el concepto de patrimonio es equivalente al patrimonio líquido, calculado tomando el total del patrimonio bruto del contribuyente poseído en la misma fecha menos las deudas a cargo del contribuyente vigentes en*

⁴⁶ Sentencia T-292 de 2006.

⁴⁷ Sentencia C-876 de 2002.

esa fecha". A su vez, la base gravable, definida en el artículo 37 se refiere al *"patrimonio [...] determinado conforme a lo previsto en el Título II del Libro I de este Estatuto, sin perjuicio de las reglas especiales señaladas en este artículo"*.

El Título II del Libro I contiene las definiciones de patrimonio, de las cuales se destacan las siguientes. El artículo 261 del Estatuto Tributario define el patrimonio bruto como *"el total de los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el contribuyente en el último día del año o período gravable"*. Luego, los artículos 262, 263, 264 y 265 se refieren de manera específica a los derechos reales y a los bienes inmuebles. Igualmente, el artículo 277 establece una regla específica para establecer el valor patrimonial de los inmuebles.

Es decir, es claro que el concepto de *"patrimonio"* sobre el cual se construye el impuesto al patrimonio incluye los bienes inmuebles, y no los deja de incluir por el hecho de que incluya otras clases de bienes o derechos apreciables en dinero.

En segundo lugar, las normas ahora demandadas contienen una regla específica para los inmuebles, lo que ratifica que este impuesto sí recae de manera directa y específica sobre tales bienes. En efecto, el inciso segundo del artículo 295-3 del Estatuto Tributario adicionado por el artículo 37 de la Ley 2277 de 2022, excluye de la base gravable para las personas naturales *"las primeras doce mil (12.000) UVT del valor patrimonial de su casa o apartamento de habitación"*.

En tercer lugar, a diferencia de lo que ocurre con el impuesto al patrimonio que se causa por una sola vez, o por periodos específicos, un impuesto permanente tiene un efecto directo y específico sobre la propiedad inmueble. Al gravarse el hecho estático del patrimonio, y no el ingreso que este pueda generar, y hacerlo de manera acumulada a lo largo de los años, se obliga a los propietarios de bienes inmuebles a generar con esos inmuebles una renta equivalente o mayor a la tarifa del impuesto al patrimonio, o a vender los inmuebles con el fin de obtener la liquidez requerida para pagar anualmente el impuesto al patrimonio. Al forzar estas actuaciones por los propietarios de bienes inmuebles, el nuevo impuesto permanente sí genera un impacto directo y específico sobre la propiedad inmueble, que no tenían los anteriores impuestos temporales.

Estos tres motivos deben llevar a la Corte Constitucional a considerar que los precedentes de las sentencias C-876 de 2002 y C-990 de 2004, si bien deben ser respetados, no son pertinentes para resolver la presente demanda contra el nuevo impuesto al patrimonio creado por la Ley 2277 de 2022.

En el caso de un impuesto permanente, el impacto sobre la propiedad inmueble es directo y específico, con lo cual efectivamente se vulnera la reserva que el artículo 317 de la Constitución estableció a favor de los municipios. Al respecto, se debe tener en cuenta la advertencia hecha en la sentencia de C-517 de 2007, en el sentido de que esta reserva no se estableció únicamente para el *"impuesto predial"* sino en general para los gravámenes sobre la propiedad inmueble. Así mismo, se debe tener en cuenta la real finalidad de esta norma, que es garantizar la autonomía fiscal de los municipios.

Dicha autonomía fiscal se ve vulnerada por el nuevo impuesto al patrimonio, por dos motivos. En primer lugar, porque este impuesto efectivamente recae sobre la propiedad inmueble, cuando dentro del patrimonio líquido objeto de gravamen está incluida la propiedad inmueble. Es cierto que este patrimonio, en algunos casos, puede incluir otras clases de bienes y además puede ser disminuido con las deudas. Pero eso no niega el hecho inicial de que el concepto de patrimonio *incluye* la propiedad inmueble, y por lo tanto un impuesto sobre ese patrimonio recae de manera directa y específica sobre tal propiedad.

Un acto jurídico que viola una prohibición no queda excusado por el hecho de que, además de violar tal prohibición, tiene otros efectos que no la desconocen.

Para ilustrar el punto, puede pensarse en otro ejemplo. Si una ley estableciera una renta nacional de destinación específica, que parcialmente se destina a la inversión social, y parcialmente se destina a finalidades no contempladas en el artículo 359 de la Constitución, tal destinación específica sería inconstitucional, o al menos parcialmente inconstitucional.

En el mismo sentido, el impuesto al patrimonio no se convierte en constitucional por el solo hecho de que además de gravar la propiedad inmueble (lo cual está prohibido por el artículo 317 de la Constitución), se grava la propiedad de otras clases de bienes y se depura la base gravable con las deudas. Lo segundo no borra lo primero.

Efectivamente, al gravar la propiedad inmueble, aunque la tarifa final en algunos casos se vea disminuida por la depuración de la base gravable con las deudas, la Nación invade la reserva establecida a favor de los municipios y los priva de una posible fuente de ingresos. Al estar doblemente gravada la propiedad inmueble, los municipios en el futuro tendrán dificultades para ejercer su libertad de configuración respecto de los impuestos prediales y aprovechar la totalidad de esta fuente de recaudo.

Ahora, hay un segundo motivo por el cual se vulnera la autonomía fiscal de los municipios, que es el posible impacto de este impuesto permanente en los mercados inmobiliarios. Al obligar a los propietarios de bienes inmuebles a vender con el fin de obtener la liquidez para pagar el impuesto al patrimonio sin limitación temporal, esta norma puede estar generando artificialmente una mayor oferta en el mercado inmobiliario y puede disminuir los precios de la propiedad inmueble, lo cual a su vez también impacta el recaudo de los impuestos municipales. Aunque los valores catastrales no siempre coinciden con los valores comerciales de los inmuebles, el Decreto 148 de 2020 dispone que el avalúo catastral *“en ningún caso, podrá ser inferior al 60% del valor comercial o superar el valor de este último”*, con lo cual las fluctuaciones negativas de los precios de los inmuebles necesariamente afectan sus valores catastrales, lo cual afecta el recaudo de los impuestos prediales.

Por estas dos vías, el nuevo impuesto al patrimonio recae directa y específicamente sobre la propiedad inmueble, y al tratarse de un impuesto a favor de la Nación, vulnera claramente la prohibición del artículo 317 de la Constitución Política. Por este motivo se solicita a la Corte Constitucional declarar inexecutable las normas demandadas en su totalidad.

Subsidiariamente, si la Corte considera la necesidad únicamente de excluir la propiedad inmueble, de la base gravable, se solicita: (i) la declaratoria de la exequibilidad condicionada de los artículos 36 y 37, en el sentido de que (a) el hecho generador previsto en el artículo 36 es la posesión de patrimonio al 1 de enero de cada año cuyo valor sea igual o superior a setenta y dos mil (72.000) UVT, excluyendo los bienes inmuebles y (b) la base gravable prevista en el artículo 37 es el valor del patrimonio bruto del sujeto pasivo poseído a 1 de enero de cada año, sin incluir la propiedad de bienes inmuebles, y menos las deudas a cargo del mismo vigentes a la fecha; y (ii) la declaratoria de inexecutable del inciso segundo y el párrafo primero del artículo 37, ya que este se dirige exclusivamente a regular la depuración de la base gravable en atención a que esta incluye los inmuebles de habitación.

8. Conclusiones y solicitud

De acuerdo con los argumentos expuestos, las normas demandadas son inconstitucionales conjuntamente por las siguientes razones:

- (1) Porque violan el principio de equidad tributaria (artículos 95-9 y 363 CP) al incurrir en múltiple tributación respecto del mismo objeto debido al impacto permanente, recurrente y acumulativo del impuesto al patrimonio.
- (2) Porque violan el principio de equidad tributaria (artículos 95-9 y 363 CP) al no distinguir a los contribuyentes que no cuentan con la liquidez para pagar el impuesto, los cuales deben soportar una carga tributaria que excede su capacidad de pago.
- (3) Porque violan el principio de equidad tributaria (artículos 95-9 y 363 CP), al igual que el respeto por los derechos adquiridos en materia pensional (artículo 48 CP), al no distinguir a las personas de la tercera edad que se verán obligadas a utilizar sus mesadas pensionales para pagar el impuesto al patrimonio con lo cual se disminuye el monto de su mesada pensional.
- (4) Porque violan el derecho de propiedad (artículo 58 CP), al igual que el principio de equidad tributaria (artículos 95-9 y 363 CP), al establecer un tributo con implicaciones confiscatorias.
- (5) Porque violan el artículo 317 de la Constitución al gravar la propiedad inmueble, por medio de un tributo nacional que recae directa y específicamente sobre los bienes inmuebles.

Para superar estas falencias constitucionales, sería necesario incorporar elementos de diseño del tributo que no podrían ser adoptados por la Corte Constitucional, sino que tendrían que ser creados por el Legislador en el marco de sus competencias. Por tal razón, se solicita respetuosamente a la Corte Constitucional que declare **inexecutable** las normas demandadas.

Subsidiariamente, se solicita:

- (i) Declarar la **constitucionalidad condicionada** del artículo 37 de la Ley 2277 de 2022, en el sentido de que el impuesto al patrimonio se causará únicamente el 1 de enero del año 2024.
- (ii) Declarar la **exequibilidad condicionada** de los artículos 36 y 37, en el sentido de que al determinar el hecho generador y la base gravable se excluirán los bienes inmuebles y la **inexequibilidad** del inciso segundo y el párrafo primero del artículo 37.
- (iii) Declarar la **exequibilidad condicionada** del artículo 35, en el sentido de que no están sometidas al impuesto las personas naturales que reciban una pensión y cuyos ingresos por rentas de capital sean inferiores al 1,5% de su patrimonio.

9. Cumplimiento de los requisitos de admisión

La sentencia C-1052 de 2001 establece que el concepto de violación incluido en una demanda debe contener cargos *claros, ciertos, específicos, pertinentes y suficientes*.

A continuación se explica cómo cada uno de los cargos de esta demanda cumple estos criterios de admisión.

9.1. Primer cargo

El primer cargo es que los artículos 35, 36, 37, 38 y 39 de la Ley 2277 de 2022 son inconstitucionales porque vulneran el principio de equidad tributaria (artículos 95-9 y 363 CP) al establecer un impuesto sobre el patrimonio permanente que se acumula con los impuestos al patrimonio establecidos desde 2002, lo que es contrario a la equidad tributaria porque implica la múltiple tributación de un mismo hecho generador.

El primer cargo es *claro*, ya que tiene unas premisas y un hilo conductor expresamente señalados. En este se indica que, como el nuevo impuesto al patrimonio, creado por las normas demandadas, no solo es permanente sino que se acumula con todos los impuestos al patrimonio creados durante los últimos veinte años, se está gravando múltiples veces el mismo objeto, de manera contraria al principio constitucional de equidad en materia tributaria.

El cargo es *cierto*, en la medida en que no se está presentando una situación hipotética, sino el efecto real de las normas tributarias demandadas. Es real este impuesto al patrimonio permanente, así como lo han sido los sucesivos impuestos al patrimonio desde 2002.

El cargo es *específico*, ya que no es un cargo general o global contra toda la reforma tributaria sino contra un impuesto específico regulado en unas normas específicas, y en el desarrollo del cargo

incluso se señala la norma (artículo 39 sobre la causación) que indica que este impuesto es permanente y no temporal.

El cargo es *pertinente* ya que se sustenta en razones constitucionales, y específicamente en el principio constitucional de equidad en materia tributaria, el cual según la jurisprudencia constitucional incluye una “*prohibición de doble tributación*”⁴⁸.

Finalmente, el cargo es *suficiente* porque, a juicio de quien escribe esta demanda, contiene motivos suficientes para suscitar en el lector una duda mínima de constitucionalidad de la norma. En efecto, el cargo planteado genera la duda de si una carga tributaria es inequitativa por gravar múltiples veces el mismo patrimonio sin ningún límite temporal después de haberlo previamente gravado 15 veces desde 2002.

9.2. Segundo cargo

El segundo cargo es que los artículos 35, 36, 37 y 38 de la Ley 2277 de 2022 son inconstitucionales porque vulneran el principio de equidad tributaria (artículos 95-9 y 363 CP) al darle el mismo tratamiento a contribuyentes con y sin liquidez para pagar un impuesto permanente, lo que es contrario a la equidad tributaria porque pasa por alto que la capacidad de pago de los contribuyentes del impuesto al patrimonio no depende del tamaño de su patrimonio sino de su liquidez en el respectivo año fiscal, y por lo tanto el impuesto es indiferente a la capacidad de pago del contribuyente.

El segundo cargo es *claro*, en la medida en que explica que las normas demandadas crean un impuesto al patrimonio inequitativo, al incluir y dar el mismo tratamiento a contribuyentes con y sin liquidez, con lo cual el impuesto es indiferente a la capacidad de pago o sea a la capacidad contributiva efectiva de los contribuyentes sin liquidez.

El cargo es *cierto*. En efecto, ninguna de las normas demandadas excluye a las personas sin liquidez ni les da un tratamiento distinto. En el desarrollo del cargo se muestra que los artículos 35, 36 y 37 demandados (definiciones de sujetos pasivos, hecho generador y base gravable) contienen las previsiones que incluyen a ambos grupos de personas. Es la inclusión de ambos grupos dentro del mismo tratamiento lo que vulnera el principio de equidad.

El cargo es *específico*, ya que no es un cargo general o global contra toda la reforma tributaria sino contra un impuesto específico regulado por normas específicas, y en el desarrollo del cargo se señalan las normas que incluyen a ambos grupos de personas. Estas normas son las que establecen

⁴⁸ Sentencia C-056 de 2019. En este caso la Corte declaró exequibles unas normas legales referidas a la configuración del impuesto de industria y comercio, y señaló que “*se está ante un asunto en donde concurren razones constitucionales admisibles para asignar el ICA a determinado municipio participante de la actividad comercial, siempre y cuando se cumplan con las condiciones anotadas, a las cuales se les suma la prohibición de doble tributación*”. Ver igualmente, sentencia C-587 de 2014 en que la Corte también conoció de la constitucionalidad de legislación sobre el impuesto de industria y comercio y señaló que “*el legislador ha adoptado criterios con el propósito de atender a los principios de justicia y equidad tributaria que se derivan de la prohibición de la doble tributación*”.

los elementos esenciales del tributo como los artículos 35, 36 y 37 que contienen las definiciones de sujetos pasivos, hecho generador y base gravable

El cargo es *pertinente* ya que se sustenta en razones constitucionales, y específicamente en el principio constitucional de equidad en materia tributaria, el cual según la jurisprudencia constitucional es desconocido “cuando la regulación grava de manera disímil a sujetos o situaciones jurídicas análogas, sin que concurra una justificación constitucionalmente atendible para ello”⁴⁹.

Finalmente, el cargo es *suficiente* porque, a juicio de quien escribe esta demanda, contiene motivos suficientes para suscitar en el lector una duda mínima de constitucionalidad de la norma. En efecto, el cargo esgrimido genera la duda de si es una carga tributaria inequitativa obligar a las personas naturales que carecen de liquidez para pagar el impuesto a deshacerse de su patrimonio, en todo o en parte, para tener la capacidad efectiva de contribuir ya que de otro modo no podrían cumplir la carga establecida por las normas demandadas.

9.3. Tercer cargo

El tercer cargo es que el artículo 35 de la Ley 2277 de 2022 es inconstitucional porque vulnera el principio de equidad tributaria (artículos 95-9 y 363 CP) y los derechos adquiridos de los pensionados (artículo 48 CP), al afectar a las personas de la tercera edad que no tienen liquidez para pagar el impuesto al patrimonio, lo que es contrario a la equidad tributaria porque el impuesto no consulta la capacidad de pago del sujeto pasivo, y a los derechos adquiridos porque, en estos casos, el impuesto al patrimonio termina disminuyendo el valor de las mesadas pensionales al requerir que el contribuyente utilice parte de la mesada para pagar el impuesto.

El tercer cargo es *claro*, en cuanto explica que el impuesto al patrimonio creado por la Ley 2277 de 2022 afecta desproporcionadamente a las personas de la tercera edad, que tienen patrimonio pero no tienen liquidez, y tendrán que utilizar sus mesadas pensionales para pagar el impuesto.

El cargo es *cierto*. En efecto, ninguna de las normas demandadas excluye a las personas de la tercera edad ni les da un tratamiento distinto. En el desarrollo del cargo se muestra que el artículo 35, al definir a los sujetos pasivos, incluye a las personas de la tercera edad y a los pensionados.

El cargo es *específico*, ya que no es un cargo general o global contra toda la reforma tributaria sino contra un impuesto específico regulado por normas específicas, y en el desarrollo del cargo incluso se señalan las normas que incluyen a los pensionados dentro de los sujetos pasivos.

El cargo es *pertinente* ya que se sustenta en razones constitucionales, y específicamente en el principio constitucional de equidad en materia tributaria, al igual que el respeto por los derechos adquiridos en materia pensional, según el artículo 48 de la Constitución. Quitarle a los pensionados una porción de su pensión para pagar el impuesto al patrimonio, implica desconocer el derecho de

⁴⁹ Sentencia C-056 de 2019.

los pensionados a mantener el poder adquisitivo de sus pensiones, el cual ha sido reconocido como un “*derecho constitucional*” de todos los pensionados⁵⁰.

Finalmente, el cargo es *suficiente* porque, a juicio de quien escribe esta demanda, contiene motivos suficientes para suscitar en el lector una duda mínima de constitucionalidad de la norma. En efecto, el cargo esgrimido genera la duda de si el impuesto al patrimonio afecta el valor adquisitivo de las mesadas pensionales, y por lo tanto es inconstitucional al haber incluido como sujetos pasivos a los pensionados.

9.4. Cuarto cargo

El cuarto cargo es que el artículo 39 de la Ley 2277 de 2022 son inconstitucionales porque desconocen el principio de equidad tributaria (artículos 95-9 y 363 CP) y el derecho a la propiedad (artículo 58 CP) al establecer un impuesto confiscatorio ya que por carecer de límite temporal y de límite en cuanto a la porción del patrimonio que deberá ser entregado al Estado tiene el efecto de quitarle al contribuyente más de la mitad de su patrimonio, lo que es contrario a la equidad tributaria porque “*un impuesto es inequitativo también cuando es confiscatorio*”⁵¹.

El cuarto cargo es *claro* en explicar las razones por las cuales el impuesto al patrimonio creado por las normas demandadas de la Ley 2277 de 2022 es confiscatorio. Esto es porque carece de límites temporales y cuantitativos que impidan que el contribuyente tenga que entregar una porción muy elevada de su patrimonio durante la vigencia permanente del tributo.

El cargo es *cierto*. En efecto, el artículo 39 sobre causación establece que el impuesto es permanente, ya que se causa cada año.

El cargo es *específico*, ya que no es un cargo general o global contra toda la reforma tributaria sino contra un impuesto específico regulado por normas específicas, y en el desarrollo del cargo incluso se señalan las normas específicas que establecen que el impuesto es permanente.

El cargo es *pertinente* ya que se sustenta en razones constitucionales, y específicamente en el principio constitucional de equidad en materia tributaria, al igual que el derecho a la propiedad previsto en el artículo 58 de la Constitución. Las normas demandadas violan el derecho de propiedad porque implican una transferencia gradual de la propiedad al Estado, sin una indemnización, y además, violan el principio de equidad tributaria porque el impuesto tiene características confiscatorias en los términos de la jurisprudencia constitucional.

Finalmente, el cargo es *suficiente* porque, a juicio de quien escribe esta demanda, contiene motivos suficientes para suscitar en el lector una duda mínima de constitucionalidad de la norma. En efecto, un impuesto permanente al patrimonio tiene el efecto necesario de vaciar gradualmente dicho patrimonio, sin indemnización, con lo cual se configura una confiscación prohibida por la Constitución.

⁵⁰ Sentencia SU-654 de 2017.

⁵¹ Sentencia C-249 de 2013.

9.5. Quinto cargo

El quinto cargo es que los artículos 36 y 37 de la Ley 2277 de 2022 son inconstitucionales porque vulneran la reserva de competencia a los municipios para gravar la propiedad inmueble (artículo 317 CP) al gravar de manera permanente con un tributo nacional el patrimonio, que incluye la propiedad inmueble, lo que es contrario al artículo 317 de la Constitución porque solamente los municipios pueden gravar dicha propiedad.

El quinto cargo es *claro* en que el impuesto al patrimonio, al incluir a la propiedad inmueble dentro de la base gravable, viola el artículo 317 de la Constitución que solo permite a los municipios gravar la propiedad inmueble.

El cargo es *cierto*. En efecto, el artículo 37 sobre la base gravable incluye a los bienes inmuebles de manera expresa.

El cargo es *específico*, ya que no es un cargo general o global contra toda la reforma tributaria sino contra un impuesto específico y las normas específicas que incluyen la propiedad inmueble dentro de la base gravable del tributo nacional, y en el desarrollo del cargo se señala la norma específica que incluye dentro del concepto de patrimonio a la propiedad inmueble.

El cargo es *pertinente* ya que se sustenta en el artículo 317 de la Constitución, el cual establece una regla competencial sobre la imposición de tributos respecto de la propiedad inmueble que excluye a la nación.

Finalmente, el cargo es *suficiente* porque, a juicio de quien escribe esta demanda, contiene motivos suficientes para suscitar en el lector una duda mínima de constitucionalidad de la norma. En efecto, el cargo desarrolla los motivos por los cuales, a pesar de que el patrimonio incluya otras clases de bienes, al incluir también la propiedad inmueble dentro de la base gravable, se vulnera la competencia exclusiva de los municipios.

IV. COMPETENCIA

Es competente la Corte Constitucional para conocer de esta demanda según el artículo 241-4 de la Constitución, en la medida en que las normas demandadas hacen parte de una ley de la República.

V. NOTIFICACIONES

Recibo notificaciones y comunicaciones en el correo electrónico guillermo.otalora@gmail.com

VI. ANEXOS

1. Cédula de ciudadanía del accionante.
2. Simulaciones de los cuatro ejemplos mencionados en texto de la demanda.

Atentamente,

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Guillermo Otálora Lozano'. The signature is fluid and cursive, with the first name 'Guillermo' being the most prominent part.

Guillermo Otálora Lozano
C.C. 1.020.726.845

Ejemplo 2: En 2023, un contribuyente tiene un patrimonio equivalente a los 72.000 UVT compuesto en 80% por bienes inmuebles. Para llegar a este patrimonio, ha ahorrado desde el año 2002 ganando en promedio 700.000.000 anualmente.

En este caso, el contribuyente habrá pagado en su totalidad \$5.038.000.000 a precios de 2023 entre 2002 y 2023 por efecto del impuesto al patrimonio.

Ejemplo 2: En 2023, un contribuyente tiene un patrimonio equivalente a los 72.000 UVT compuesto en 80% por bienes inmuebles. Para llegar a este patrimonio, ha ahorrado desde el año 2002.									
	Patrimonio	Inmueble	Ingresos	Ahorro	Imporrenta	Predial	Patrimonio	Tarifa impuesto patrimonio	UVT
2001			700	140	210			0,00	
2002	140	112	700	140	210	1	0	0,00	
2003	280	224	700	140	210	2	2	1,20	
2004	420	336	700	140	210	3	0	0,30	
2005	560	448	700	140	210	4	1	0,30	
2006	700	560	700	140	210	5	1	0,30	
2007	840	672	700	140	210	6	6	1,20	
2008	980	784	700	140	210	7	7	1,20	
2009	1120	896	700	140	210	8	9	1,20	
2010	1260	1008	700	140	210	9	11	1,20	
2011	1400	1120	700	140	210	10	11	1,20	
2012	1540	1232	700	140	210	10	13	1,20	
2013	1680	1344	700	140	210	11	15	1,20	
2014	1820	1456	700	140	210	12	16	1,20	
2015	1960	1568	700	140	210	13	2	0,125	28.279
2016	2100	1680	700	140	210	14	2	0,125	29.753
2017	2240	1792	700	140	210	15	3	0,350	31.859
2018	2380	1904	700	140	210	16	3	0,125	33.156
2019	2520	2016	700	140	210	17	19	1,00	34.270
2020	2660	2128	700	140	210	18	20	1,00	35.607
2021	2800	2240	700	140	210	19	22	1,00	36.308
2022	2940	2352	700	140	210	20	0	0,00	38.004
2023	3080	2464	700	140	210	21	13	0,50	42.412
									72621
Acumulado 2002-2023			15.400		4.620	241	177		
¿Qué ingresos ha debido tener anualmente y cuánto debe haber tributado sobre esos ingresos a una tarifa de renta del 30%?									
Respuesta: Se estima que el ingreso anual a precios de 2023 sería alrededor de \$700 millones al año.									
Suponemos una tasa de ahorro del 30% que se mantiene en el tiempo									
¿Qué impacto acumulado tienen el impuesto sobre la renta, los prediales y el impuesto al patrimonio desde 2002 hasta 2022?									
Respuesta: Entre 2002 y 2023 pagó en total \$5,038 millones a precios de 2023									

Ejemplo 3: En 2023, un contribuyente hereda distintos bienes que sumados llegan a 4000 mil millones de pesos. Sobre esos bienes debe pagar el impuesto a la ganancia ocasional.

En los próximos siete años el contribuyente deberá pagar 310 millones de pesos entre la ganancia ocasional, el impuesto predial y el impuesto al patrimonio, los cuales representan el 7,7% del total del patrimonio.

En 2023, un contribuyente hereda distintos bienes que sumados llegan a 4000 mil millones de pesos . Sobre esos bienes debe pagar el impuesto a la ganancia ocasional.					
¿Cuál es el impacto acumulado de la ganancia ocasional y el impuesto al patrimonio en 2023? ¿Qué impacto acumulado con el impuesto predial tendrá el impuesto al patrimonio desde 2023 hasta 2030?					
Herencia:	4.000				13.000
Ganancia Ocasional	15				6.000
UVT 2023	42.412			67.859.200	
Impuesto Patrimonio	0,5				
Predial	0,85				
Inflación	4				
Estimacion patrimonio	94.313	112			
	Patrimonio	Ganancia	Predial	Patrimonio	Total
2023	4.000	559	34	5	597
2024	4.000	0	34	5	39
2025	4.000	0	34	5	39
2026	4.000	0	34	5	39
2027	4.000	0	34	5	39
2028	4.000	0	34	5	39
2029	4.000	0	34	5	39
2030	4.000	0	34	5	39
Acumulado Predial y Patrimonio 2023-2030					310
% del valor del Patrimonio					7,7%

Ejemplo 4: Un contribuyente empieza a pagar el impuesto al patrimonio en 2023 a la tarifa del 1.5%. Se calcula que a los 28 años habrá entregado al Estado el 30% de su patrimonio, y a los 49 años habrá entregado el 50% de su patrimonio.

Ejemplo 4: ¿Después de cuantos años de pagar el impuesto al patrimonio desde 2023, un contribuyente le ha entregado al Estado el 30% de su patrimonio? El 50%?				
Patrimonio UVT			250.000	
30% del patrimonio			75.000	
50% del patrimonio			125.000	
1- ¿Si el patrimonio empieza tributando al 1.5%?				
		Tarifa	Impuesto	
0 - 72000		0	0	
72000-120000		0,5%	890	(Base gravable en uvt menos 72000)*0,5%
122000-239000		1,0%	1.530	(Base gravable en uvt menos 122000)*1% + 250
Mas 239000		1,5%	1.585	(Base gravable en uvt menos 239000)*1,5% + 1420
Total Impuesto año			4.005	Entre 2023-2026
Total Impuesto 4 años			16.020	
Despues del 2027				
0 - 72000		0	0	
72000-120000		0,5%	890	(Base gravable en uvt menos 72000)*0,5%
Mas de 122000		1,0%	1.530	(Base gravable en uvt menos 122000)*1% + 250
Total Impuesto año			2.420	
# años adicionales para llegar el 30%			24	
# años adicionales para llegar el 50%			45	
# de años para llegar 30% del patrimonio			28	años
# de años para llegar 50% del patrimonio			49	años
2- ¿Si el patrimonio empieza tributando al 1%?				
Patrimonio UVT			239.000	
30% del patrimonio			71.700	
50% del patrimonio			119.500	
		Tarifa	Impuesto	
72000-120000		0,5%	835	(Base gravable en uvt menos 72000)*0,5%
122000-239000		1,0%	1.420	(Base gravable en uvt menos 122000)*1% + 250
Total Impuesto año			2.255	Entre 2023-2026
Total Impuesto 4 años			9.020	
Despues del 2027				
72000-120000		0,5%	835	(Base gravable en uvt menos 72000)*0,5%
Mas de 122000		1,0%	1.420	(Base gravable en uvt menos 122000)*1% + 250
Total Impuesto año			2.255	
# años adicionales para llegar el 30%			28	
# años adicionales para llegar el 50%			49	
# de años para llegar 30% del patrimonio			32	años
# de años para llegar 50% del patrimonio			53	años
3- ¿Si el patrimonio empieza tributando al 0.5%?				
Patrimonio UVT			122.000	
30% del patrimonio			36.600	
50% del patrimonio			61.000	
		Tarifa	Impuesto	
72000-120000		0,5%	250	(Base gravable en uvt menos 72000)*0,5%
Total Impuesto año			250	
# de años para llegar 30% del patrimonio			146	años
# de años para llegar 50% del patrimonio			244	años