

Sentencia C-405 /23
M.P. Diana Fajardo Rivera
Expediente D-15160

CORTE DECLARA LA CONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO DE TIMBRE FRENTE A LA ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES (LEY 2277, ART. 77), AL CONCLUIR QUE NO SE DESCONOCIÓ EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA EN SU FACETA DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA

1. Norma demandada

“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

(...)

TÍTULO VI

Mecanismos de lucha contra la evasión y la elusión tributaria

(...)

CAPÍTULO XII

De la defraudación y la evasión tributaria, omisión de activos e inclusión de pasivos inexistentes

(...)

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

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

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

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

2. Decisión

Primero. Declarar **EXEQUIBLE** el artículo 77 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", por el cargo analizado.

Segundo. **EXHORTAR** al Congreso de la República a establecer un tratamiento tributario diferenciado frente a las transacciones económicas que, podrían estar gravadas con el impuesto de timbre, pero que no necesariamente darían cuenta de una efectiva capacidad contributiva.

3. Síntesis de los fundamentos

La Sala Plena de la Corte Constitucional estudió una demanda contra el artículo 77 de la Ley 2277 de 2022 que reguló un hecho generador particular

del impuesto de timbre, asociado a la elevación a escritura pública de actos en los que se enajene bienes inmuebles a cualquier título, cuyo valor sea superior a 20.000 Unidades de Valor Tributario (UVT) o \$848'240.000 pesos al año 2023.

Los demandantes formularon dos cargos por el presunto desconocimiento de: (i) la capacidad contributiva, lo que supondría la violación de los principios constitucionales de eficiencia, progresividad y, particularmente, del de *equidad tributaria* y, (ii) del principio de equidad horizontal debido al encarecimiento de bienes inmuebles luego de enajenaciones sucesivas (*fenómeno de imbricación*).

Respecto del segundo cargo, sin embargo, se advirtió que no satisfacía los criterios de *certeza* y *pertinencia* debido a que la demanda partía de una lectura subjetiva de la norma que no se compadece con su tenor literal. En efecto, la disposición expresamente señala que el impuesto de timbre no aplica a las enajenaciones sobre inmuebles que previamente “haya[n] sido sujeto[s] a este impuesto”, por lo que, no era posible predicar el citado fenómeno de imbricación.

Frente al primer cargo -que sí se consideró apto- la Sala se preguntó si el artículo 77 de la Ley 2277 de 2022 trasgrede el principio de *equidad tributaria* previsto en los artículos 95-9 y 363 de la Constitución, al establecer un impuesto de timbre que grava los documentos elevados a escritura pública de enajenaciones a cualquier título de bienes inmuebles cuyo valor no sea inferior a los 20.000 UVT y no haya sido objeto de este impuesto. Para abordarlo, explicó las características y elementos del impuesto de timbre y el principio de equidad en la jurisprudencia constitucional.

A partir de lo expuesto, avocó el estudio de la disposición, empleando un juicio de proporcionalidad de *intensidad leve*, en línea con la jurisprudencia de esta Corporación sobre el nivel de intensidad del juicio aplicable en materia tributaria y dado que los demandantes no expusieron indicios de arbitrariedad en la norma o de afectación relevante sobre algún derecho.

La Sala Plena concluyó que la disposición era exequible puesto que (i) respondía a una *finalidad legítima* que no estaba prohibida constitucionalmente, dirigida a aumentar el recaudo, en el marco de un proyecto general por reducir la pobreza y la desigualdad; y (ii) el medio escogido resultaba potencialmente adecuado para alcanzar la finalidad

de recaudo dadas las estimaciones aportadas por el Gobierno nacional y las obligaciones previstas sobre los agentes retenedores.

Destacó que la norma excluyó de este tributo a sujetos de especial protección, al establecer un monto de las enajenaciones de bienes inmuebles gravadas con este tributo de 20.000 UVT que se estima razonable para presumir la capacidad contributiva y, por ende, no trasgrede en principio el mínimo vital de las personas toda vez que, el valor de las 20.000 UVT excede en casi cinco veces el precio de las viviendas de interés social (VIS) y en cerca de ocho veces el de las viviendas de interés prioritario (VIP). Sumado a que este tributo no grava las escrituras públicas de enajenación de viviendas urbanas clasificadas en los estratos socioeconómicos uno, dos y tres, de conformidad con la exclusión establecida en el artículo 530.1 del Estatuto Tributario.

De todos modos, dado que este impuesto grava la “*enajenación a cualquier título de bienes inmuebles*”, la Sala Plena exhortó al Legislador a establecer un tratamiento tributario diferenciado frente a las transacciones económicas que, podrían estar gravadas con el impuesto de timbre, pero que no necesariamente dan cuenta de una efectiva capacidad contributiva. Supuestos que fueron mencionados por algunos de los intervinientes pero que escaparon al objeto de análisis en esta providencia.

4. Reservas de voto

Los magistrados **ALEJANDRO LINARES CANTILLO** y **JORGE ENRIQUE IBÁÑEZ NAJAR** se reservaron la posibilidad de aclarar voto.