Cartilla Unificada de Impuesto Predial

· 2016 ·

ALCALDÍA MAYOR DE BOGOTÁ D.C.

BOGOTÁ MEJOR PARA TODOS

SECRETARÍA DE HACIENDA

ALCALDÍA MAYOR DE BOGOTÁ
HACIENDA
Secretaría Distrital de Hacienda

Alcalde Mayor de Bogotá
Enrique Peñalosa Londoño

Secretaria de Hacienda Distrital
Beatriz Arbeláez Martínez

Subsecretario Técnico
Alejandro Herrera Lozano

Subsecretario General
Mauricio Escobar Hurtado

Director Distrital de Impuestos de Bogotá
Lisandro Junco Riveira

Subdirector Júridico Tributario
Camilo Guzman Lozano

Compilación
Maria Victoria Contreras Jimenez

Participación
Manuel Ayala, Diego Bermudez, Lidia Contreras, Nubia Villamil, Doris del Pilar Molina, Frey Conde Payan, Liliana Quintero, Álvaro Revelo y Dora Lopez.

2016

PRESENTACIÓN

La forma de ejercer adecuadamente cualquier poder o autoridad es poniéndola al servicio de la colectividad, por esta razón la Administración Tributaria Distrital se complace en presentar la "Cartilla Unificada de Impuesto Predial", que se edita en el contexto de su nueva política de comunicación, relacionamiento e interacción con sus colaboradores y operadores jurídicos con la esperanza de que sirva de estímulo para la transferencia de conocimiento, la transformación de información en aprendizaje, de recurso útil de práctica aplicabilidad para la comunidad tributaria local y nacional y de educación para la paz que implica la apropiación de conocimientos y competencias ciudadanas y en lo posible prevenir controversias en la relación jurídico - tributaria.

En un mundo enfermizamente complejo de problemas y conflictos continuos, nosotros tenemos la gran responsabilidad de poner nuestro granito de arena para no experimentar más de lo mismo. En palabras del poeta alemán Goethe: "*Todo ha sido ya pensado y dicho; lo que importa es pensarlo y decirlo de nuevo." tal como lo materializamos en el presente texto.*

Este trabajo, coordinado por la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá- Secretaría Distrital de Hacienda, supone una nueva era en la relación fisco-contribuyente constituyéndose en un espacio de diálogo y de reflexión jurídica de todas aquellas opiniones y líneas doctrinales que en el campo del mencionado impuesto ha emitido la Administración Tributaria con el objetivo de incentivar el debate, confrontar ideas y opiniones entre la comunidad tributaria, generando así un clima de confianza mutua, asunto vital, que le permite tener una existencia signada por la coherencia, la claridad y la transparencia en sus pronunciamientos doctrinales en vigor para hacer una: BOGOTÁ MEJOR PARA TODOS, esta ciudad que creímos ser nuestro pasado / es nuestro porvenir y presente, en las palabras sentenciosas y severas de Borges en un poema sobre su villa nativa; aclarándose desde ya que los criterios derogados y los integrados a los apéndices históricos e índices de conceptos de relatoría, no pierden su vigencia y aplicación respecto de las situaciones jurídicas o de hecho que en su momento regularon.

La difusión y sistematización de los criterios doctrinales representa uno de los principales objetivos del servicio de la Administración Tributaria Distrital para fomentar y/o facilitarle a los obligados tributarios el cumplimiento voluntario, cooperativo, correcto y oportuno de sus deberes fiscales, en este sentido lo invitamos a conocer esta cartilla que es el comienzo de la documentación tributaria distrital y de la que estamos seguros que vendrán muchas más publicaciones.

TABLA DE CONTENIDO

Concepto	Fecha	Subtema	Página
003	24 de Marzo de 1994	Exenciones. Predios de propiedad de misiones diplomáticas.	10
004	24 de Marzo de 1994	Prescripción de la Acción de cobro.	11
010	29 de Marzo de 1994	Condonación de Impuestos. Acuerdo de Pago.	13
027	5 de abril de 1994	Declaración.	15
032	6 de Mayo de 1994	Gravable. Existencia jurídica	16
052	9 de Junio de 1994	Sujetos Pasivos	18
060	23 de junio de 1994	Mutación por Construcción.	19
067	24 de Junio de 1994	Mutaciones.	23
074	24 de junio de 1994	Exenciones	24
084	28 de junio de 1994	Exención. Zonas de Cesión.	26
094	6 de julio de 1994	Predios afectados.	28
104	21 de julio de 1994	Predios parcialmente exentos.	28
107	25 de julio de 1994	Uso Individual del Predio.	29
109	26 de julio de 1994	Exenciones. Sujeto Pasivo. Predios arrendados a la Nación.	31
144	11 de agosto de 1994	Predios desenglobados	33
166	30 de agosto de 1994	Sujeto Pasivo. Causación del Impuesto.	35
207	2 de noviembre de 1994	Sanción por extemporaneidad en el caso de los exentos de pago.	36
219	10 de noviembre de 1994	Condonación de Impuesto	39

Concepto	Fecha	Subtema	Página
230	29 de noviembre de 1994	Estrato	40
271	2 marzo de 1995	Valor base precio expropiación	41
282	22 de marzo de 1995	Propiedad Horizontal	43
330	16 de junio de 1995	Salones comunales	45
381	22 de agosto de 1995	Exenciones	46
388	30 de agosto de 1995	Zonas de Uso Público	47
409	31 de Octubre de 1995	Predio matriz. Mutación propiedad Horizontal	49
412	1 de diciembre de 1995	Aproximaciones en las declaraciones tributarias	50
633	13 de febrero de 1998	Corrección declaraciones.	52
690	17 de julio de 1998	Distrito Capital de Santa fe de Bogotá como sujeto del impuesto predial.	57
696	11 de Agosto de 1998	Prescripción de la acción de cobro	66
701	24 de agosto de 1998	Corrección a las declaraciones	70
714	08 de octubre de 1998	Plazas de mercado como bienes de uso público.	74
718	13 de octubre de 1998	Sanción por extemporaneidad, cuando no hay impuesto a cargo	77
720	27 de Octubre de 1998	Avalúo Catastral y Auto avalúo.	82
722	10 de Noviembre de 1998	Topes mínimos	85
753	30 de Marzo de 1999	Predios de la Iglesia Católica	88
755	31 de Marzo de 1999	Autorización de declarar por menor valor	92

Concepto	Fecha	Subtema	Página
761	27 de Abril de 1999	Aplicación artículo 63 del Decreto Distrital 807 de 1.993.	95
763	27 de abril de 1.999	Ejecución en predios sometidos al régimen de comunidad.	106
785	13 de Julio de 1.999	Tarifa aplicable a inmuebles destinados a parqueadero	113
816	25 de Octubre de 1999	No Sujeción Embajadas.	120
831	6 de Enero del 2000	Parques Cementerios. Exclusión Literal a) Artículo 3 Acuerdo 26 de 1998.	125
834	13 de enero de 2000	Distrito Capital como sujeto pasivo de los impuestos distritales	129
848	27 de Marzo de 2000	Contraloría de Santa Fe de Bogotá como sujeto pasivo.	136
853	31 de marzo de 2000	Aproximación a múltiplos de mil	142
855	13 de abril de 2000	Cumplimiento de los deberes tributarios cuando el propietario ha fallecido.	144
856	25 de abril del 2000	Exclusión Impuestos	149
858	09 de mayo de 2000	Exclusión de Impuestos Distritales. Fondos de Desarrollo Local	152
861	23 de mayo de 2000	Existencia de los predios para efectos tributarios	156
868	16 de junio de 2000	Sujetos Pasivos – Devoluciones .Pago de lo no debido	163
892	27 de diciembre de 2000	Bienes de Uso Público	170
899	22 de marzo de 2001	Garantía real del predio para el cobro del Impuesto. Acuerdos de Pago	175

Concepto	Fecha	Subtema	Página
908	30 de mayo del 2001	Aplicación del artículo 160 del Decreto Ley 1421 de 1993 - Exención Predios	180
925	16 de agosto de 2001	Predios de usos mixtos, Predios en diferentes -Jurisdicciones, Aplicación de tope predios rurales y Suburbanos.	186
938	24 de octubre de 2001	Áreas Comunes	193
941	27 de diciembre de 2001	Servicio público de aseo	198
948	3 de abril de 2002	Bienes de interés cultural	201
950	26 de abril de 2002	Aplicación Artículo 1º del Decreto 130 de 1994. Propiedad horizontal y reloteo.	212
952	24 de abril de 2002	Universidad del Distrito - Sujeto Pasivo del tributo	214
965	3 de diciembre del 2002	Aplicación de la sentencia C-1251 del 2001, mediante la cual se declaró la inexequibilidad parcial del artículo 4 de la Ley 601 del 2000.	218
974	25 de febrero de 2003	Acuerdo 77 de 2002.	227
979	2 de mayo del 2003	Tarifa para Predios con existencia jurídica en proyecto de construcción	234
983	22 de mayo de 2003	Declaración de corrección	237
986	09 de junio de 2003	Bienes de Uso Público- Áreas de Cesión - Incorporación de áreas públicas	240
992	16 de septiembre 16 de 2003	Tarifas de parqueaderos privados, Certificaciones de uso y de ubicación, Pequeña propiedad rural, Sujetos pasivos	248
1002	02 de diciembre de 2003	Modificación concepto 0728 del 09/12/98. Descuentos por pronto pago	262
1006	15 de enero del 2004	Predios Construidos – Tarifa	269

Concepto	Fecha	Subtema	Página
1008	27 de enero de 2004	No sujeción, signatarios de la Convención de Viena. Modificación concepto 816 del 25 de octubre de 1999	278
1009	03 de febrero de 2004	Áreas Comunes	283
1014	4 de marzo de 2004	Pequeña Propiedad Rural	289
1016	11 de marzo de 2004	Acuerdo 105 de 2003	298
1018	12 de marzo de 2004	Exención -Inmuebles de interés cultural	317
1019	18 de marzo de 2004	Exención -Inmuebles de interés cultural antes del Acuerdo 105 de 2003	319
1022	13 de abril de 2004	Bienes de Uso Público – áreas de cesión gratuita.	327
1024	15 de abril de 2004	Predios con restricción en el índice de ocupación	336
1025	21 de abril de 2004	Zonas francas, bajo el Acuerdo 105 de 2003	340
1026	22 de abril de 2004	Declaración de mejoras en suelo ajeno. Base gravable.	346
1039	8 de julio de 2004	Impuesto Predial Unificado – Obligado a pagar.	356
1050	19 de octubre 2004	Base gravable por cambios en la Resolución que fija el Avalúo Catastral	362
1069	5 de enero de 2005	Tarifa especial predios ubicados en el Sistema de Áreas Protegidas	372
1072	17 de enero de 2005	Comunidad. Declaración cuando hay comuneros no sujetos o exentos.	381
1074	1 de febrero de 2005	Procedimiento. Obligación de declarar para predios donde el Distrito Capital es poseedor.	384

Concepto	Fecha	Subtema	Página
1078	8 de Febrero de 2005	Obligación de declarar antes de la vigencia de la Ley 388 de 1997.	389
1079	21 de febrero de 2005	Procedimiento Aplicación del Acuerdo 124 de 2004 y cumplimiento de obligaciones tributarias a cargo de personas que se encuentran bajo fuerza mayor o caso fortuito.	394
1089	08 de abril de 2005	Tarifa del Impuesto Predial Unificado. Predios ubicados en zonas de reserva para la imposición de futuras afectaciones.	399
1094	17 de mayo de 2005	Categoría de los predios ubicados en zonas de alto riesgo.	408
1095	19 de mayo de 2005	Predios Dotacionales	411
1099	30 de junio de 2005	Existencia de los predios para efectos tributarios y Base Gravable y Tarifa para propiedad horizontal con construcción demolida.	417
1101	12 de julio de 2005	Pago efectuado por terceras personas.	426
1105	12 de agosto de 2005	Exenciones Universidad Nacional.	432
1108	5 de septiembre de 2005	Efectos de corregir la declaración del impuesto predial unificado por el avalúo catastral antes del plazo para declarar con la Ley 601 de 2000.	439
1123	30 de diciembre de 2005	Declaración presentada con base gravable mínima cuando en forma posterior se fija el Avalúo Catastral	443
1131	31 de marzo de 2006	Ventas parciales, base gravable para declarar	454
1135	5 de junio de 2006	Participación en Plusvalía Sujeción Distrito Capital	458

Concepto	Fecha	Subtema	Página
1147	11 de enero de 2007	Procedimiento tributario. Declaraciones presentadas por no obligados	461
1155	20 de junio de 2007	Tarifa para estaciones de servicio	472
1163	20 de Septiembre de 2007	Acreditación de pagos del impuesto para el trámite de licencia Urbanística	478
1167	27 de noviembre de 2007	Diligenciamiento formulario para predios que son urbanos y rurales	485
1171	8 de febrero de 2008	Tarifa para predios donde se explota la industria minera.	486
1180	29 de octubre de 2008	Declaraciones presentadas por no obligados	493
1192	2 de junio de 2009	La responsabilidad tributaria, tipos, derechos y garantías de los deudores solidarios y subsidiarios.	506
1207	28 de marzo de 2011	Vigencia y alcance de la normativa aplicable al Distrito Capital contenida en la Ley 1430 de 2010 y Acuerdo Distrital 469 de 2011	536
1213	31 de Marzo de 2011	Cesiones urbanísticas y su relación con el impuesto predial unificado	553
1221	12 de junio de 2013	Modificación concepto 1026 del 22 de abril de 2004	581
1223	29 de agosto de 2013	Modificación concepto 1026 del 22 de abril de 2004.	588
1226	29 de agosto de 2013	Revisión del concepto 1016 numeral 7	593
1227	16 de junio de 2014	Vinculación de deudores solidarios	598

CONCEPTO No. 003

FECHA: 24 de Marzo de 1994

SUBTEMA: Exenciones. Predios de propiedad de misiones diplomáticas.

CONSULTA: ¿Están exentos de pagar impuesto predial los predios de propiedad de las legiones extranjeras?

RESPUESTA: La ley 6 de 1972 que aprueba la Convención de Viena sobre relaciones diplomáticas, establece la exención de todos los impuestos y gravámenes nacionales, regionales o municipales al estado acreditante y al jefe de la misión, sobre los locales de la misma, entendidos éstos últimos como los edificios o parte de los edificios, utilizados para las finalidades de la misión, incluyendo la residencia del jefe de la misión, así como el territorio al servicio de esos edificios o de parte de ellos; salvo aquellos impuestos o gravámenes que constituyan el pago de servicios particulares prestados.

Igualmente, el ordinal del artículo 9 del Acuerdo Distrital No. 11 de 1988 conservó como exención del pago del impuesto predial para los predios de propiedad de legaciones extranjeras, acreditadas ante el gobierno colombiano y destinado al uso y servicio exclusivo de la misión diplomática.

De conformidad con el Acuerdo 6 de 1985 compete el reconocimiento de dicha exención a la Junta Distrital de Hacienda a partir de la solicitud hecha por el interesado, quien resolverá mediante resolución motivada.

Para tener derecho al reconocimiento de una exención por años anteriores a 1994 se ha de acreditar las condiciones legales, es decir, la consagración que de esta ha hecho la ley y los supuestos de hecho que dan origen al beneficio.

Mientras no sea reconocida la exención y se ordene su incorporación en el sistema, las deudas por concepto de impuesto predial seguirán a cargo del contribuyente y por lo tanto será viable su procedimiento de cobro.

Las exenciones consagradas en favor de los predios de propiedad de las legaciones extranjeras acreditadas ante el gobierno fueron establecidas tan solo para el pago.

La ley 44 de 1990 dejó a opción de los municipios el establecer la declaración anual del impuesto predial unificado, mediante el sistema del autoavalúo de inmuebles por parte de los propietarios o poseedores. El Decreto Ley 1421 de 1993 - Estatuto Orgánico de Santa Fe de Bogotá -, en su

artículo 155 adoptó para el Distrito Capital el mecanismo de la declaración del impuesto predial unificado y tomando el autoavalúo de los inmuebles como base gravable para la determinación del impuesto.

Para el año gravable 1994 y siguientes los propietarios de inmuebles ubicados dentro de la jurisdicción de Santa Fe de Bogotá deberán declarar y pagar el impuesto predial unificado dentro de los plazos establecidos por la Administración Tributaria Distrital. Para el año gravable 1994 el plazo para la presentación de la declaración vence el día 2 de mayo de 1994.

Es decir, que a partir del año gravable de 1994 los propietarios o poseedores de inmuebles ubicados dentro de la jurisdicción del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá deberán presentar declaración de impuesto predial unificado, determinando como autoavalúo el valor comercial de los inmuebles.

La exención al gravamen por concepto de impuesto predial a los predios de propiedad de las misiones diplomáticas fue consagrada tan solo para el pago y no se hace extensible a presentación de la declaración del impuesto. Por tal razón, para el año gravable 1994 y siguientes las legaciones diplomáticas deberán presentar la declaración del impuesto predial unificado por los predios de su propiedad. En la declaración se tendrá que auto avaluar cada predio por su valor comercial aplicándole una tarifa igual a cero sin lugar a liquidarse impuesto a cargo.

Si los predios no se declaran en los plazos establecidos por la Dirección Distrital de Impuesto el contribuyente será objeto de las sanciones por no declarar o por extemporaneidad respectivamente para los casos en que no presente declaración o la presenten por fuera de los plazos para declarar.

A partir del año gravable 1994 se hará uso de la exención con la sola presentación de la declaración no liquidándose impuesto a cargo.

CONCEPTO No. 004

FECHA: 24 de Marzo de 1994

SUBTEMA: Prescripción de la Acción de cobro.

CONSULTA: ¿Cuál es el término de prescripción de la acción de cobro del impuesto predial?

RESPUESTA: El impuesto predial es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces situados dentro de la jurisdicción de un municipio o distrito.

El artículo 2512 del Código define la prescripción como el "... modo de adquirir las cosas ajenas o de extinguir las acciones o derechos ajenos, por haberse poseído las cosas y no haberse ejercido dichas acciones y derechos durante cierto lapso de tiempo y concurriendo los demás requisitos legales.

La prescripción de la acción de cobro de las obligaciones tributarias, se presenta cuando trascurrido cierto tiempo, la Administración no ha ejercido la acción para lograr el cobro de dichas obligaciones".

Con anterioridad a la expedición del Decreto 807 de 1993 no existía norma especial que consagrara el término de prescripción de la acción de cobro para las deudas por concepto de impuesto predial; por lo tanto, ésta se regía por los parámetros señalados en el artículo 2536 del Código Civil, precepto legal que establece un término de 10 años, contado a partir del momento en que la obligación se tributar se ha hecho exigible, para que la acción ejecutiva prescriba.

Con la expedición del Decreto 807 de 1993, procedimiento aplicable para todos los impuestos distritales, se establece que "la prescripción de la acción de cobro de la obligaciones tributarias se regula por lo señalado en los artículos 817, 818 y 819 del Estatuto Tributario Nacional".

A su vez, el artículo 817 del Estatuto Tributario Nacional señala: "La acción de cobro de las acciones fiscales prescribe un término de cinco (5) años contados a partir de la fecha en que se hicieron exigibles, los mayores valores u obligación determinados en actos administrativos, en el mismo término contado a partir de la fecha de su ejecutoria".

Para establecer que ley es aplicable en cuanto a la prescripción de la acción de cobro para deudas por concepto de impuesto predial, conviene examinar el artículo 41 de la Ley 153 de 1887 estipula que: "La prescripción iniciada bajo el imperio de una ley, y que no se hubiere completado aún al tiempo de promulgarse otra que la modifique, podrá ser regida por la primera o la segunda, a voluntad del prescribiente; pero eligiéndose la última, la prescripción no empezará a contarse sino desde la fecha en que la ley nueva hubiere comenzado a regir".

Para el caso de establecer el término de prescripción de la acción de cobro de las deudas por impuesto predial, el prescribiente sería la Administración tributaria, quien es el titular de la facultad objeto de la prescripción; y por lo tanto es ella, quien a través de acto de carácter general, tome la decisión de cual ley será aplicable para establecer el término de prescripción de la acción de cobro de aquellas obligaciones que se hicieron exigibles con anterioridad al Decreto 807 de 1993, y cuya acción de cobro aún no ha prescrito de conformidad con las normas civiles.

La obligaciones, por concepto de impuesto predial y las demás de los tributos distritales, nacidas con posterioridad a la expedición del Decreto 807 de 1993 se les aplicará el término de

prescripción de la acción de cobro establecido en cinco (5) años contados a partir de la fecha en que empiezan a hacerse exigibles las obligaciones para con el fisco distrital.

Conviene hacer énfasis que es a partir de la fecha de la exigibilidad que se empieza a contar el término para la prescripción de la acción de cobro, sin embargo se debe tener en cuenta que dicho término puede interrumpirse por la notificación del mandamiento de pago, por la admisión de la solicitud de concordato, por el otorgamiento de facilidades de pago y por la declaratoria oficial de la liquidación forzosa administrativa. Una vez interrumpido el término de prescripción, este comenzará correr al día siguiente de la notificación del mandamiento de pago o la a partir de la terminación del concordato o de la liquidación forzosa administrativa.

Debe tenerse en cuenta que la celebración de acuerdos de pago o el otorgamiento de facilidades de pago suspende el término de prescripción y el proceso administrativo de cobro.

De igual forma, el término de prescripción de la acción de cobro puede suspenderse desde el momento en que se dicte el auto de suspensión de la diligencia de remate hasta la ejecutoria de la providencia que decide la revocatoria o el pronunciamiento definitivo en la Jurisdicción Contencioso Administrativa en el caso contemplado en el artículo 835 del Estatuto Tributario Nacional.

CONCEPTO No 010

FECHA **:** 29 de Marzo de 1994

SUBTEMA **:** Condonación de Impuestos. Acuerdo de Pago.

CONSULTA: Solicita usted concepto jurídico de esta Jefatura sobre la petición formulada por el señor JOSE ROBERTO ECHEVERRY GARCIA, en la cual solicita la condonación del impuesto predial que adeuda desde la vigencia de 1986, por motivos económicos.

RESPUESTA: De conformidad con el artículo 287 de la Constitución Política, las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, lo cual implica capacidad para administrar los recursos y adoptar los tributos necesarios para el cumplimiento de su gestión.

Así mismo el artículo 294 de la Carta, protegiendo tal autonomía municipal prohibió al legislador conceder exenciones, ni tratamientos preferenciales respecto de los tributos de propiedad de las entidades territoriales, de donde se colige que una vez establecido un tributo

de conformidad con los artículos 313 y 338 de la Constitución Política de Colombia, el municipio, en este caso Santafé de Bogotá D.C., adquiere el derecho de incorporarlo al Presupuesto, recaudarlo y administrarlo como bien propio y por tanto tiene también la facultad de conceder exenciones o condonaciones en materia de impuestos.

Ahora bien, en el caso del impuesto predial unificado que es un gravamen de propiedad de los municipios, son estas entidades las que a través de sus acuerdos, están facultadas para Conceder condonaciones por impuestos, causados a favor del municipio y a cargo de los sujetos pasivos que no han cancelado oportunamente su obligación tributaria. En razón de esa potestad tributaria el municipio por política fiscal, determina también mediante acuerdo liberar total o parcialmente al contribuyente de los valores adeudados, como una forma de extinción de las obligaciones tributarias, sin embargo no sobra señalar que esas decisiones afectan el presupuesto municipal y los resultados del esfuerzo fiscal.

Lo anterior quiere decir que la Secretaría de Hacienda no está facultada para exonerar a los contribuyentes del pago del impuesto predial, por tanto es competencia del Concejo Distrital otorgar o negar las condonaciones de las deudas, al tenor de lo estipulado en los artículo 577 y 578 del acuerdo 6 de 1985.

Para darle viabilidad jurídica a la condonación el interesado deberá elevar su solicitud ante el Secretario de Hacienda, acompañada de la Resolución, sentencia o documento en que consten los motivos en virtud de los cuales el peticionario es sujeto pasivo de la Administración Tributaria.

Si el dictamen del Secretario de Hacienda es favorable al peticionario, se someterá al concepto del Contralor, quien suspenderá provisionalmente el juicio ejecutivo y dará traslado del expediente al Concejo Municipal de Santafé de Bogotá.

Es menester hacer claridad que hasta la vigencia de 1993 el contribuyente podía solicitar al señor Tesorero Distrital el beneficio del pago a plazos de los impuestos atrasados, según lo dispuesto en la Resolución No. 034 de 1990, norma que ha quedado derogada.

Con ocasión del cambio de procedimientos adoptados por la Administración Tributaria Distrital, se expidió el Decreto 807 de 1993 norma que armoniza el procedimiento y la administración de los tributos distritales con el Estatuto Tributario Nacional que en su artículo 135 consagró facilidades para el pago de los impuestos atrasados, es decir, el jefe de la dependencia de cobranzas, podrá, mediante Resolución conceder facilidades para el pago al deudor, hasta por cinco (5) años, para el pago de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos, así como, para la cancelación de intereses y demás sanciones a que haya lugar.

Para el efecto serán aplicables los artículos 814, 814-2 y 814-3 del Estatuto Tributario.

CONCEPTO No 027

FECHA : 5 de abril de 1994

SUBTEMA : Declaración.

CONSULTA: Consulta usted cómo debe proceder a cancelarse el Impuesto Predial sobre un bien inmueble que figura en Catastro como predio de mayor extensión, pero sobre el cual se han ido escriturando segregaciones y quedando pendiente por formalizar otras.

RESPUESTA: A raíz de la expedición del Decreto 141 de 1993, Estatuto Orgánico de Santa Fe de Bogotá y las normas que lo desarrollan, se adopta la liquidación privada del Impuesto Predial, mediante la presentación de una declaración donde la base gravable será el valor comercial determinado por el contribuyente propietario o poseedor. De esta forma entonces a partir de 1994 la liquidación del Impuesto Predial se desliga completamente del Departamento Administrativo de Catastro Distrital.

Ahora para determinar qué inmuebles deben tributar, debe tenerse en cuenta los Decretos 1250 de 1970, 3496 de 1993, 129 y 130 de 1994, todos concordantes en que la existencia jurídica de un bien está determinado por la asignación de una matrícula inmobiliaria y no por su incorporación al Catastro. En consecuencia cada predio o terreno que tenga folio de matrícula inmobiliaria propia e independiente deberá, a partir de 1994 declarar y pagar Impuesto Predial Unificado, teniendo como base gravable el valor comercial que posea, al cual aplicará la tarifa correspondiente y así determinar el valor a cargo de un inmueble.

Este nuevo procedimiento permite que los predios segregados puedan cumplir su obligación fiscal con independencia de la situación catastral según se encuentre y de la situación fiscal en que se halle el predio de mayor extensión del cual hacían parte.

Por otra parte, cuando como producto de las obras de desarrollo urbano, algunas franjas de terreno han sido afectadas o destinadas para la construcción de vías de acceso o como zonas cesión al Distrito, estos terrenos adquieren la calidad de bienes de uso público que se encuentren exentos del Impuesto Predial desde la fecha del contrato de promesa de compraventa, o la fecha de entrega. Si la afectación se cumplió antes de 1985, esta exención opera desde la iniciación de la obra ratificada o desde la fecha de entrega del inmueble (Acuerdo 11 de 1988, art. 12, Decreto 1039 art. 3°).

Para el otorgamiento de escrituras, sobre inmuebles deberá acreditarse la determinación y pago del Impuesto Predial por el respectivo año gravable. Si el predio a 1° de enero del año gravable, hacía parte de una mayor extensión en los términos ya explicados, es decir no tenía matricula inmobiliaria independiente, acreditando la declaración y pago del impuesto por el lote matriz o de mayor extensión se entiende cumplido el requisito.

Durante 1994, deberá acreditarse igualmente el pago del Impuesto Predial del año pasado (por el lote matriz si no se encontraba desenglobado en 1993) y el pago de la contribución por valorización

Los documentos que acreditan el cumplimiento de los anteriores requisitos son fotocopias autenticadas de la declaración con constancia de pago declaración y recibo oficial de pago en bancos para el Impuesto Predial de 1994.

Fotocopia del recibo oficial de pago, o fotocopia de factura con constancia de pago, o certificado de pago realizado antes de diciembre 31 de 1993 expedido por la Tesorería Distrital, o paz y salvo notarial expedido antes de diciembre 31/93 para acreditar el pago del Impuesto Predial de 1993.

Fotocopia de factura con constancia de pago o fotocopia recibo oficial de pago para acreditar el pago de la contribución de valorización por beneficio general de 1993.

CONCEPTO No 032

FECHA : 6 de Mayo de 1994

SUBTEMA : Base Gravable. Existencia jurídica. Mejoras

CONSULTA: ¿Cómo debe declarar un edificio de oficinas que no se encuentra desenglobado y que en un futuro se realizaran algunas mejoras?

RESPUESTA: El Impuesto Predial Unificado es el gravamen real que recae sobre los bienes raíces situados dentro de la Jurisdicción del Distrito Capital (artículo 58 del Acuerdo 01 de 1981). Entendiéndose como predio, el inmueble perteneciente a una persona natural o jurídica o a una comunidad, situado en un mismo municipio

De conformidad con el numeral 1o. del artículo 155 del decreto 1421 de 1993, la base gravable del impuesto predial es el valor comercial que a primero de enero del respectivo año fiscal tenga el predio, teniendo en cuenta que el valor declarado no puede ser inferior al avalúo catastral o al autoavalúo del año inmediatamente anterior, según sea el caso, incrementado en el 100% del índice de precios al consumidor en el año calendario inmediatamente anterior, certificado por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE) ni inferior al 50% del valor comercial del inmueble.

El porcentaje de ajuste al avalúo catastral de 1993, para 1994 es de 22.6% de acuerdo a la Resolución de la Dirección Distrital de Impuestos No. 006 de enero 5 de 1994

El período fiscal del impuesto predial unificado es el comprendido entre el 1° de enero y el 31 de diciembre de cada año. La causación del impuesto se produce el 1° de enero del respectivo año gravable.

Es así que el valor comercial del bien determinado en la declaración será el que tiene el predio a la fecha de causación del impuesto; es decir, a 1° de enero del período que se declara. En otras palabras, la causación del impuesto, es anual y se hace efectiva el primero de enero de cada año tomando en cuenta la realidad física y económica del inmueble a dicha fecha.

Las autoridades catastrales tienen la obligación de inscribir el terreno y edificación declarados, a partir de la fecha de la respectiva escritura o en su defecto a partir de la fecha en la que se haya manifestado ser propietario o poseedor (Decreto 3496/93, artículo 20).

Ahora bien, el hecho generador del impuesto, es la existencia del bien inmueble y puede cobrarse desde el momento en que nace a la vida jurídica, hecho que se realiza al momento de inscribir la escritura de compraventa o el régimen de propiedad horizontal o la fecha en la que se manifieste ser propietario o poseedor ante la oficina de registro de instrumentos públicos y privados.

Como puede darse cuenta se ha desligado del impuesto el hecho de inscribirse ante el Departamento Administrativo de Catastro.

Ahora bien, están obligados a declarar y pagar anualmente el impuesto, todos los propietarios o poseedores, bien sea unitariamente, o en comunidad, de predios ubicados en la jurisdicción del Distrito Capital, quienes serán solidariamente responsables tanto en la no presentación de aquella así como en el pago del impuesto y de las sanciones que conlleva.

En caso de ser propietario o poseedor en comunidad, deberá presentarse una sola declaración por la totalidad del predio, en cabeza de uno cualquiera de los copropietarios o coposeedores sin perjuicio de la responsabilidad de cada uno de ellos por el impuesto, sanciones e intereses, en proporción a la cuota parte o derecho que tengan en la propiedad o posesión.

Si aún no se ha otorgado régimen de propiedad y toda la edificación corresponde a una única matrícula inmobiliaria deberá presentar una sola declaración pero si ya existe régimen de propiedad horizontal inscrito en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos y Privados, y como consecuencia varias matrículas inmobiliarias, deberá presentar una declaración para cada uno de ellos, asignándoles un valor comercial individual, conforme lo establece el Decreto 130 de 1994, artículo 1.

El valor del impuesto a cargo será el resultado de aplicar a la base gravable la tarifa establecida que le corresponde al predio según la destinación y el estrato, el cual es asignado por el Departamento Administrativo de Planeación Distrital.

CONCEPTO No. 052

FECHA **:** 9 de Junio de 1994

SUBTEMA **:** Sujetos Pasivos

CONSULTA: En quien recae la obligación de pagar el Impuesto Predial Unificado, de un inmueble que se va a enajenar?

RESPUESTA: Para resolver la anterior cuestión es prioritario resolver el interrogante acerca de quién es el responsable de declarar y pagar el Impuesto Predial Unificado, para la solución de tal concepto encontramos que la normatividad relacionada con los tributos distritales establece en el artículo 1o. del Acuerdo 39 de 1993 que los responsables del cumplimiento de tales obligaciones en materia de Impuesto Predial Unificado son los propietarios o poseedores de predios ubicados en jurisdicción del Distrito Capital de Santafé de Bogotá.

De otra parte, el artículo 116 de la Ley 9 de 1989, contempla que el obligado al pago de los impuestos que graven un inmueble, en caso de enajenación del mismo, será precisamente el enajenante; de la misma manera, contempla la prohibición de transferir tal obligación al comprador.

El Impuesto Predial Unificado tiene una causación anual, dada a 1o. de enero de cada año, así lo contempla el Acuerdo 11 de 1988 en su artículo primero, por lo que el encargado u obligado a cumplir con la declaración y pago del Impuesto Predial Unificado que recaiga sobre un inmueble que se va enajenar será el vendedor y en ningún caso el comprador y deberá cumplir su obligación por ser el poseedor o propietario del inmueble en la vigencia fiscal correspondiente.

No obstante lo anterior, en virtud de la autonomía de la voluntad para contratar, los particulares al convenir en las condiciones del contrato de compraventa pueden pactar que la cancelación de los derechos o impuestos a cargo del inmueble o que genere la celebración del contrato sea asumida en conjunto, o a cargo exclusivo del vendedor o del comprador o de un tercero, con la correspondiente incidencia en el precio o valor acordado para la transacción. Evento en el cual dicha estipulación obliga a los contratantes de conformidad con el artículo 1602 del Código

Civil, sin embargo este acuerdo no es oponible a la Administración Tributaria, como quiera que es un tercero ajeno y las normas impositivas son de carácter general y público que prevalecen sobre los convenios particulares.

De otra parte y atendiendo a la misma codificación en el artículo 1880 es obligación del vendedor, además de hacer entrega de la cosa, el saneamiento de la misma, esto es entregar el bien libre de gravámenes como los sería el Impuesto Predial Unificado pendiente de pago.

Es conveniente recalcar que según lo establecido en el artículo 58 del Acuerdo 1o. de 1981, el Impuesto Predial Unificado es un gravamen real que recae sobre los inmuebles ubicados dentro de la jurisdicción del Distrito Capital de Santafé de Bogotá. Es decir, que es un impuesto que recae sobre los inmuebles, y que su cobro está garantizado con el inmueble mismo, sin tener en cuenta que el propietario del inmueble haya variado, siempre responderá sobre las obligaciones que sobre él recaiga con independencia del propietario del inmueble al momento del cobro fiscal.

También, es preciso que los créditos de las municipalidades son considerados según el artículo 2495 del Código Civil como créditos de primera clase y por lo tanto gozan de preferencia frente a los demás créditos.

De esta manera, no es relevante para la Administración Tributaria Distrital al momento del cobro del Impuesto Predial Unificado, en cabeza de quien se encuentre el inmueble, por cuanto la Administración podrá procurarse la satisfacción de la obligación fiscal persiguiendo el predio objeto del gravamen.

En conclusión, el único obligado a declarar y pagar el Impuesto Predial Unificado sobre un inmueble, será el propietario o el poseedor a la fecha de causación del impuesto, y en caso de enajenación lo será el enajenante pero en ningún caso el adquirente, salvo estipulación particular en contrario que no será oponible a la administración.

CONCEPTO No. 060

FECHA : 23 de junio de 1994

SUBTEMA : Mutación por Construcción.

CONSULTA: ¿Las edificaciones con aprobación provisional y realizada en años anteriores a la vigencia del Acuerdo 39 de 1993 se consideran "Mutaciones" para 1994?

RESPUESTA: Para efectos de hacer más clara la respuesta es necesario en primer lugar definir lo que es una mutación por construcción:

El artículo 50 del Acuerdo 1 de 1981 establece:
"Se llama "mutaciones" toda modificación hecha en los documentos del Catastro, como consecuencia de los cambios que puedan ocurrir en los tres elementos del mismo..."

Artículo 51: "las mutaciones en el Catastro se clasificarán en el orden siguiente: ...

MUTACIONES DE TERCERA CLASE- Las que ocurran en el interior de los predios, bien por nuevas construcciones o edificaciones o por modificaciones en los elementos permanentes del suelo. Entre estas se clasifican también las mutaciones por desaparición de las construcciones, por demolición total o parcial de las mismas o por cambio de los elementos permanentes."

Ahora, conforme con las normas que rigen el impuesto de predial unificado a partir del 1o. de enero de 1994 (Decreto 1421 de 1983, Decreto 807 de 1993, Acuerdo 39 de 1993 y Decreto 130 de 1994), se establece:

El artículo 2o. del Acuerdo 39 de 1993 señala:

Base Gravable: "Quienes estén obligados a declarar a partir del año gravable de 1994, la Base Gravable del impuesto predial unificado, será el valor comercial del predio determinado por el contribuyente en su declaración tributaria....." (Se subraya)

Por tanto, y de acuerdo al concepto de mutaciones y a la norma anterior para la vigencia fiscal 1994, por ser la base gravable del impuesto predial, el valor comercial del predio determinado por el contribuyente, las construcciones que se hubiesen hecho antes del 1o. de enero de 1994, se consideran mutaciones por construcción para 1994.

El hecho de que ni Planeación, Obras Públicas (artículo 14 del Acuerdo 11/88), ni el contribuyente, hayan informado a Catastro el estado actual del medio, no incide en la presentación y pago del impuesto para este año, pues lo importante para esta Dirección es el estado físico y socioeconómico que tenga el inmueble a primero (1o.) de enero de 1994, es decir, el valor comercial del predio.

Consulta

"A pesar de que la construcción física de las bodegas y estación de gasolina, descarta la posibilidad de que el inmueble sea considerado predio urbanizado no edificado, para efectos impositivos podría la administración invocar tal categoría por no haberse incorporado catastralmente dichas obras?

Respuesta

En ningún momento, para efectos del impuesto predial unificado, la administración distrital podría considerar un inmueble que para el 1o. de enero de 1994 está construido, como predio no construido o no edificado, por el solo hecho de no estar dicha construcción denunciada ante Catastro, pues como se dijo anteriormente, los trámites ante Catastro son independientes de la realidad concreta que debe el contribuyente declarar para efectos del predial unificado año gravable 1994, pues se reitera que la base gravable de este impuesto es el valor comercial determinado por el contribuyente en su declaración tributaria; por tanto jurídicamente, el predio se tratará como una mutación por construcción que nos lleva a clasificarlo como predio construido o edificado.

Una vez determinado el hecho de que el inmueble es de los denominados por la Ley construido o edificado, se debe entrar a establecer el uso o destinación que el poseedor o propietario le da a su predio para que con estas dos situaciones se pueda encuadrar en cada caso concreto en la tarifa correspondiente y poder así determinar el impuesto a cargo.

Ahora, el Decreto 130 de 1994, en su artículo 2o. nos indica:

Artículo 2o.: "CASOS EN QUE NO OPERA EL LIMITE DEL INCREMENTO DEL IMPUESTO PREDIAL: El impuesto predial se liquidará sin la limitación del 100% a que se refiere el numeral 2o. del artículo 155 del Decreto Ley 1421 de 1993 y las normas que lo desarrollan, en los siguientes casos:

....En los casos de los predios que a 1o. de enero del respectivo año gravable se encuentren construidos o edificados y que en el período gravable inmediatamente anterior, correspondían a terrenos no edificados o no construidos de conformidad con lo establecido en el Acuerdo 39 de 1993."; caso en el cual cabe hablar de las mutaciones por construcción, por ser predio edificado para este año y por tanto dichos predios no están cobijados por el Derecho que contempla el artículo 2o. inciso 4 del Decreto 39 de 1993 el cual establece que: "....si el impuesto resultante fuere superior al doble del monto establecido el año anterior por el mismo concepto únicamente se liquidará como incremento del tributo una suma igual al ciento por ciento (100%) del predial del año anterior. La limitación aquí prevista no se aplicará cuando existan mutaciones en el inmueble ni cuando se trate de terrenos urbanizables no urbanizados o urbanizados no edificados." (Se subraya)

Por otra parte, por ser predio edificado o construido (mutación) para este año, favorece a los contribuyentes en la medida en que la tarifa es menor a si fuera un lote considerado como de engorde, al cual le correspondería liquidarse con tarifa 20%o; y en el caso de las mutaciones se aplica es la tarifa del estrato que corresponde de acuerdo a la zona homogénea socioeconómicamente en que se encuentre el predio, cuyas tarifas no son superiores al 8.5%o, o de acuerdo a la destinación del predio ya sea comercial o industrial, la cual sería 10%o.

Consulta

¿Podría considerarse que la disparidad entre los registros catastrales y la realidad ocurrida en años anteriores no tienen efectos en la declaración impositiva de autoavalúo y liquidación del tributo, como consecuencia del municipio de la aplicación irretroactiva de la Ley tributaria?

Respuesta

El artículo 363 de la Constitución Nacional nos indica y consagra los principios fundamentales del derecho tributario; siendo estos los siguientes:

-Equidad
-Eficiencia
-Progresividad
-Las Leyes tributarias no son retroactivas.

Ahora, en este punto el Consejo de Estado, en Sentencia de Noviembre 27 de 1987 se pronunció de la siguiente manera: "...la obligación de pagar el tributo, como obligación sustancial según la definición del Artículo 1o. de la Ley 52 de 1977, que la distinguió de los deberes formales establecidos para hacerla efectiva, nace cuando ocurren los hechos previstos en la Ley como generadores del impuesto. El tributo es, por consiguiente, un efecto que el legislador asigna a determinados hechos...".

Así las cosas, debemos entender que no es posible fundamentar el desenvolvimiento de hechos o situaciones tributarias actuales, en normas jurídicas anteriores; tratándose del caso del impuesto predial unificado, debe ser aplicado en toda su totalidad en las normas que para el momento rigen dicho tributo, siendo así que lo que le sea contrario no se debe tener en cuenta; por tanto, y en razón a que para el año fiscal de 1994, la base gravable para el impuesto predial unificado es el valor comercial del predio reportado por el contribuyente en su declaración tributaria, es claro que no importa la información que exista en Catastro, sino lo que determine la declaración tributaria; pero esto no obsta para que el contribuyente no cumpla con la obligación de denunciar ante el Departamento Administrativo de Catastro las mutaciones efectuadas a su predio, hecho que tiene por objeto la actualización de dicha entidad frente a la realidad existente en cuanto a inmuebles de la ciudad de Santafé de Bogotá se refiere.

CONCEPTO No. 067

FECHA : 24 de Junio de 1994

SUBTEMA : Mutaciones.

CONSULTA: Consulta usted si las mutaciones de que trata el Decreto Ley 1421 de 1993 y el Acuerdo Distrital No. 39 de 1993, son las mismas mutaciones catastrales a que se refieren los artículos 176, 52, 94 del Decreto Nacional 1301 de 1940, Acuerdo Distrital No. 1 de 1981 y Resolución No. 2.555 de 1988, Instituto Geográfico "Agustín Codazzi" y de no ser así, entonces cuales son las mutaciones a las que se refiere dicha Ley?

Consulta también desde cuando operan fiscalmente las mutaciones referidas anteriormente.

RESPUESTA: La Ley 44 de 1990 en el artículo 12 había dado ya la base para que a partir del año 1991, los municipios pudiesen establecer la declaración anual del Impuesto Predial Unificado, mediante decisión del respectivo concejo municipal.

Para estos eventos, el artículo 6º de esta ley estableció los límites del impuesto resultante de la aplicación del autoavalúo en cuanto este no podría exceder del doble del monto de lo liquidado por el mismo concepto en el año inmediatamente anterior y estableció que esta limitación no se aplicaría a los predios que se incorporen por primera vez al catastro, ni para los terrenos urbanizables no urbanizados o urbanizados no edificados, tampoco se aplicará para los predios que figuraban como lotes no construidos y cuyo nuevo avalúo se origina por la construcción o edificación en el realizada.

Posteriormente, con el Decreto Ley 1421 de 1993, Estatuto Orgánico de Santa Fe de Bogotá D.C., se introdujeron sustanciales modificaciones en cuanto a la determinación del Impuesto Predial Unificado para el Distrito Capital. Esta ley dispone en el artículo 155 que el establecimiento, determinación y cobro de tributos, gravámenes, impuestos, tasas, sobretasas y contribuciones en el Distrito se regirán por las normas vigentes sobre la materia con las modificaciones adoptadas de dicho estatuto.

Agregó además, que a partir del año 1994, se liquidará el Impuesto Predial Unificado con base en el autoavalúo, y las tarifas vigentes; si el impuesto resultante es superior al doble del monto establecido para el año anterior por el mismo concepto, únicamente se liquidará como incremento del tributo una suma igual al ciento por ciento del impuesto liquidado el año anterior. Esta limitación no se aplicará cuando existan mutaciones en el inmueble ni cuando se trate de terrenos urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados.

Con la expedición del Acuerdo 39 de 1993, artículo segundo, se ratificó esta limitación.

En vista de que esta limitación contempla de manera general las mutaciones, se expidió el Decreto 130 del 11 de marzo de 1994, definiendo que mutación es la que da origen a la pérdida del doble del impuesto. En su artículo segundo determinó los casos en los que no opera el límite del incremento del 100% a que se refiere el numeral 2º del artículo 155 del Decreto Ley 1421 de 1993 y el artículo 2º del Acuerdo 39 de 1993, definiéndolos como aquellos terrenos urbanizables no urbanizados y terrenos urbanizados no edificados.

Igualmente, se contempló esta limitación para los predios que a primero de enero del respectivo año gravable se encuentran construidos o edificados y que en el periodo gravable inmediatamente anterior, correspondían a terrenos no edificados o no construidos, de conformidad con los establecidos en el Acuerdo 39 de 1993.

El Impuesto Predial Unificado se causa el primero de enero del respectico año fiscal, se liquida anualmente y se paga dentro de los plazos que fije la Administración Distrital, (Acuerdo 11 de 1988).

Según esta normatividad, se puede concluir que dependiendo de la condición en que se encuentre el predio a primero de enero del respectivo año, se hará la respectiva liquidación, aplicando las tarifas establecidas en el Acuerdo 39 de 1993, y si existiendo en el predio cualquiera de las condiciones del artículo segundo del Decreto Distrital 130 de 1994, perderá la limitación del doble de lo liquidado inmediatamente anterior, teniendo en cuenta como se dijo anteriormente, las características que tenga el predio a primero de enero del respectivo año gravable.

CONCEPTO No. 074

FECHA : 24 de junio de 1994

SUBTEMA : Exenciones

CONSULTA: ¿Un lote está exento del impuesto predial por ser zona roja?

RESPUESTA: El artículo 58 del Acuerdo 1 de 1981 establece que el impuesto predial es un gravamen real que recae sobre los bienes inmuebles que se en encuentren ubicados dentro de la jurisdicción del Distrito Capital excepto aquellos respecto de los cuales se haya consagrado una exoneración o exención al impuesto. Reafirmando el carácter impositivo de los municipios frente a la propiedad inmobiliaria, el artículo 83 de la Resolución 2555 de 1988 expedida por el

Instituto Geográfico Agustín Codazzi reafirma el carácter de tributo del orden municipal y distrital del impuesto Predial.

La Constitución Política de Colombia en su artículo 317, establece que es prerrogativa única de los municipios el gravar la propiedad inmueble, confirmando en este tributo su carácter municipal. En desarrollo de tal característica, el artículo 294 de la Constitución establece que la ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales respecto de los tributos de propiedad de las entidades territoriales. Por lo tanto, el otorgamiento de exenciones o tratamientos preferenciales respecto del mencionado impuesto es competencia exclusiva del Concejo Municipal o Distrital.

Las exenciones que otorgue el Concejo de Santafé de Bogotá deberán ser decretarlas de conformidad con los planes de desarrollo municipal. La norma que consagre las exenciones deberá especificar las condiciones y requisitos para su otorgamiento, los tributos que comprende y el plazo de duración, el cual en ningún caso podrá exceder de diez (10) años.

La exención en materia tributaria se puede definir como una dispensa total o parcial de la obligación tributaria, establecida de forma expresa y pro-tempore otorgada por el Concejo Distrital.

Tenemos además, que dentro de las exenciones consagradas por el Acuerdo 11 de 1988, Acuerdo 9 de 1992 y demás normas concordantes no se encuentra la exención del impuesto a predios por encontrarse en zona afectada por la violencia o "zona roja". Por lo tanto al estar ubicados dentro de la jurisdicción del Distrito Capital y al no gozar de tratamiento preferencial o beneficiarse por el otorgamiento de una exención deberá tributar de acuerdo al valor comercial del inmueble y a la tarifa establecida según la destinación del predio.

Por lo tanto los propietarios de tales bienes inmuebles deberán presentar declaración de impuesto predial unificado y cancelar el valor resultante de la autoliquidación.

De conformidad con el Acuerdo 39 de 1993 en concordancia con el Decreto Distrital 807 de 1993 las personas propietarias o poseedoras de bienes inmuebles están obligadas a presentar la declaración de impuesto predial unificado a partir de 1994. La base gravable del impuesto predial unificado será el valor comercial del predio determinado por el contribuyente. El valor comercial declarado no podrá ser inferior al avalúo catastral del año inmediatamente anterior incrementado en el índice de precios al consumidor - para el año 1994 el porcentaje es del 22.6% -, ni inferior al cincuenta por ciento (50%) del valor comercial.

En síntesis, los predios que se encuentran ubicados dentro de una zona de violencia no se encuentran exentas de la declaración y el pago del impuesto predial unificado por el año gravable 1994. En adelante, competerá al Concejo Distrital el otorgamiento de exenciones a tales predios, pero hasta tanto esto no ocurra, los propietarios o poseedores de estos predios

continuarán cumpliendo con los deberes formales de la declaración y el pago del mencionado impuesto.

CONCEPTO No. 084

FECHA : 28 de junio de 1994

SUBTEMA : Exención. Zonas de Cesión.

Nota de Relatoría: Complementado por el Concepto No. 094 del 6 de julio de 1994

CONSULTA

1. Los inmuebles adquiridos para desarrollar planes viales, que luego de ser realizados sobran, deben declarar y pagar el impuesto predial unificado. Si ello es así, ¿hay que diligenciar el formulario y de qué manera?

2. Dentro del literal I que se encuentra en la Cartilla Tributaria de Predial, se incluye a los sobrantes de la construcción de planes viales.

3. ¿Cuándo se ha adquirido inmuebles para construcción de vías, y éstas no se han llevado a cabo, estos predios deben tributar?

RESPUESTA

Para responder las inquietudes planteadas, procedemos a responder a las inquietudes dentro de un solo punto, así:

El Acuerdo 11 de 1988, artículo 12, nos habla que en consideración a su destinación, los bienes de uso público, como por ejemplo: los parques, las plazas públicas, las calles, las vías, etc., están exentos del impuesto predial, a partir de la fecha de su afectación con tal calidad.

En desarrollo de lo anterior, el Decreto 1039 de 1989, artículo 3o, determina que existe la afectación a partir de la fecha de celebración de la promesa de compraventa. O para aquellos casos anteriores al Acuerdo 6 de 1985 con la realización de las obras ratificadas por la entidad que las hizo, o por el acta de entrega de las correspondientes obras, según el caso.

Dentro del mismo Acuerdo 11 de 1988, artículo 11 se dispone que están exentos del pago del impuesto predial, entre otros los bienes de uso público y los sobrantes de construcciones.

Con base a lo anterior se deduce:

1o. Los inmuebles que poseen calidad de afectados, es decir, que existe la promesa de compraventa la cual debe tener entre otros el acuerdo sobre el precio, la fecha de celebración, o el acta de entrega según el caso.

2o. Los sobrantes de éstas construcciones, es decir de las vías de uso público, se encuentran exentos del pago del impuesto predial ya que de conformidad con la interpretación de la norma, se entiende que son los sobrantes de estos y no de cualquier tipo de construcción de índole privada, puesto que si se analiza el contenido de la norma, ésta hace relación a los predios del Distrito y que son de uso público dentro del mismo, lo cual nos permite observar que los sobrantes de construcción de las construcciones particulares no se encuentran dentro del espíritu de la norma y por lo tanto no los cobija la exención.

3o. Cuando se habla de exención, se refiere a que el sujeto pasivo del impuesto no lo paga pero mantiene todas las otras obligaciones inherentes a su condición de contribuyente, entre ellas, presentar la declaración correspondiente.

4o. De acuerdo con lo anterior los inmuebles exentos no pagan pero, sí deben presentar declaración avaluando comercialmente el inmueble y liquidando como impuesto a cargo cero. En el formulario de las casillas 16 a 19 los espacios se diligencian con cero.

Las demás casillas se diligencian normalmente, pues estos inmuebles poseen los datos jurídicos que poseen identificarlos: cédula catastral, matrícula inmobiliaria, dirección, nombre del actual propietario (que conforme a lo expuesto, en estos momentos es el ID, si ya existe el acta de entrega a la entidad).

5o. Por último y ratificando, si se adquirieron inmuebles, es decir, ya existe promesa de compraventa o el acta de entrega, pero no se han iniciado las obras estos inmuebles se encuentran exentos, razón por la cual sólo están obligados a declarar.

Concluyendo, están exentos del pago del Impuesto Predial Unificado los inmuebles que ya se encuentran afectados, es decir que ya poseen promesa de compraventa o el acta de entrega; y las vías públicas y los sobrantes de esas construcciones, entre otros.
En los anteriores términos absolvemos su consulta,

CONCEPTO No.094

FECHA **:** 6 de julio de 1994

SUBTEMA : Predios afectados.

RESPUESTA: En respuesta a su inquietud de fecha mencionada en la referencia, me permito manifestarle lo siguiente:

Como es sabido y fue expuesto a Usted, en el Concepto No. 084 de junio del presente, los predios sobre los cuales recae una afectación se encuentran exentos del pago del Impuesto Predial Unificado.

De igual manera, los predios que estuvieran afectados pero que a la fecha de causación del impuesto (1º de enero del respectivo año) ya no pesa sobre ellos tal calidad, por haber desaparecido el supuesto que da origen a la exención, encontrarse afectado, igualmente desaparece el beneficio y en consecuencia estará sujeto al Impuesto Predial Unificado teniendo en cuenta las normas vigentes a dicho momento.

Adjunto a la presente, copia del concepto No. 087 en el cual se trata sobre cómo deben tributar las entidades de derecho público.

Queda en estos términos, absuelta su consulta y complementado el Concepto No. 084 del 28 de junio.

CONCEPTO No. 104

FECHA : 21 de julio de 1994

SUBTEMA : Predios parcialmente exentos.

CONSULTA: ¿Tratándose de predios con áreas amparadas por una exención, en el formulario respectivo debe anotarse el área total y descontarse el área ocupada destinada al funcionamiento de dicho inmueble?

RESPUESTA: De acuerdo a las reformas introducidas por el Decreto Ley 1421, Acuerdo 39 y Decreto Distrital 807 de 1993las exenciones de los impuestos distritales operan de pleno derecho

y no requieren, salvo normas expresas, pronunciamiento previo de la Administración Tributaria y el contribuyente hará uso de esta directamente en la correspondiente declaración.

Tratándose de exenciones del Impuesto Predial Unificado sólo los propietarios y poseedores de predios construidos residenciales de estratos 1 y 2 con avalúo catastral inferior a los tres millones de pesos ($3.000.000) están eximidos de presentar declaración, respecto de los demás predios exentos habrá lugar a incumplir con dicha obligación formal.

Para hacer uso de la exención el propietario o poseedor deberá presentar declaración donde autoavalúe la totalidad del inmueble y se aplique tarifa cero, determinándose un impuesto de cero.

Tratándose de predios exentos parcialmente, igualmente habrá de autoavaluar la totalidad del predio, y al momento de aplicar la tarifa a fin de determinar el impuesto, se aplicará al valor correspondiente a la parte no exenta.

Así mismo las declaraciones deberán presentarse en las oportunidades señaladas por la Administración y en caso de hacerlo extemporáneamente deberá liquidarse la sanción de extemporaneidad que equivaldrá al cinco por ciento (5%) del impuesto a cargo por cada mes o fracción de mes sin exceder el 100% del impuesto.

Si no resulta impuesto a cargo, la sanción de extemporaneidad corresponderá al medio por ciento (0.5%) del autoavalúo por cada mes o fracción de mes sin exceder la menor cifra entre el cinco por ciento (5%) del autoavalúo o la suma de trece millones de esos ($13.000.000).

CONCEPTO No. 107

FECHA **:** 25 de julio de 1994

SUBTEMA : Uso Individual del Predio.

CONSULTA: ¿Puede el contribuyente, reportar, en forma directa el uso individual o destino del predio?

RESPUESTA: La entidad competente para determinar los usos de las zonas y áreas de la ciudad es el Departamento Administrativo de Planeación Distrital, según el artículo 5 del Acuerdo 6 de 1990.

En tales circunstancias los particulares deben sujetarse a las normas generales que para tal efecto determina la autoridad competente, para efectos de diligenciar adecuadamente la correspondiente declaración del impuesto predial unificado. Es decir, que a los contribuyentes del impuesto predial unificado les obliga la observancia del estrato fijado por el Departamento Administrativo de Planeación Distrital para el predio objeto del mencionado gravamen al momento de incorporar los datos de identificación de éste en la correspondiente declaración.

No debemos perder de vista que en las declaraciones tributarias, ha de presumirse el principio constitucional de la buena fe del contribuyente en sus actuaciones frente a la administración; es decir, ha de presumirse que en la declaración han sido incorporados los datos verídicos en relación con el predio que se declara. Para el caso de la incorporación del uso o del estrato en la declaración del impuesto ha de presumirse que la contribuyente denuncia, el uso o el estrato que realmente tiene asignado el predio por el Departamento Administrativo de Planeación Distrital al momento de la causación del impuesto.

La Dirección de Impuestos Distritales para efectos de la determinación y fiscalización de los impuestos administrados por ella, puede diseñar políticas tributarias tendientes a que el contribuyente, como directo interesado, reporte en forma veraz la situación del uso del inmueble, mediante la implantación de un mecanismo diseñado para tal fin; una vez recibida esta información, debe ser sujeta de una rigurosa fiscalización.

Es en la verificación de las obligaciones tributarias, donde se ha de comprobar que los datos consignados por el declarante no se adecuan a lo que corresponde la realidad del inmueble; si hay unos datos que son fijados por una determinada entidad, son estos los que prevalecen al momento de la verificación de la información contenida en la declaración para efectos de una determinación oficial del impuesto.

En síntesis, el contribuyente como directo responsable, es la persona más indicada para reportar en la declaración tributaria el uso individual del predio, una vez recogida la información la administración tributaria, empleando todos los mecanismos de fiscalización otorgados por la Ley, posee la facultad de verificar las declaraciones, dentro de los dos años siguientes a su presentación, a fin de establecer el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes.

Lo anterior tiene su fundamento en el precepto constitucional contenido en el artículo 83 de la carta y lo corrobora el Decreto 838 de 1993 en su artículo 37.

CONCEPTO No. 109

FECHA **:** 26 de julio de 1994

SUBTEMA : Exenciones. Sujeto Pasivo. Predios arrendados a la Nación.

CONSULTA: Consulta usted como propietario de un inmueble el cual está arrendado a la Fiscalía General de la Nación si tiene derecho a la exención contemplada en el artículo 160 del Decreto Ley 1421 de 1993.

RESPUESTA: El impuesto predial es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces situados dentro de la jurisdicción de un municipio o distrito.

Según el decreto 807 de 1993, a partir del 1o. de enero de 1994, son los propietarios o poseedores de predios ubicados en la Jurisdicción del Distrito Capital de Santafé de Bogotá, los obligados a presentar anualmente y durante el respectivo período, la declaración del impuesto predial unificado por cada predio.

El sujeto pasivo del impuesto predial unificado es el propietario o poseedor del bien inmueble, (Acuerdo 39 de 1993), y no el arrendatario; el arrendatario no tiene calidades de señor y dueño, sino que por el contrario es un simple tenedor del bien, y por tal motivo, no es el responsable de la declaración y pago del impuesto predial. El responsable de la declaración es el propietario, calidad que se guarda directamente con el predio y que no se extiende al tenedor.

Así mismo, si la Ley ha otorgado alguna exención en favor de determinados predios teniendo en cuenta la calidad del propietario, ésta tan sólo se da en forma restrictiva respecto de esos predios en relación directa con la persona que ostenta la calidad de propietario, y no se extiende a los bienes inmuebles que este sujeto tenga a título de tenedor.

La liquidación y cobro del impuesto predial no depende de quién ocupa el inmueble en calidad de arrendatario, ni la actividad que en él realiza.

El Decreto 1421 de 1993, en su Artículo 160 contempla que las exenciones y tratamientos preferenciales contemplados en las leyes a favor de la Nación y de sus establecimientos públicos, respecto de los tributos Distritales, quedan vigentes hasta el 31 de diciembre de 1994.

A partir de dicha fecha, continúan vigentes las exenciones y tratamientos preferenciales aplicables a las siguientes entidades nacionales: Universidades Públicas, Colegios, Museos, Hospitales pertenecientes a los organismos y entidades nacionales y el Instituto de Cancerología. Igualmente continuarán vigentes las exenciones y tratamientos preferenciales aplicables a los aeropuertos, las instalaciones militares y de policía los inmuebles utilizados por la rama judicial y los predios del INURBE destinados a la construcción de vivienda de interés social.

Las exenciones al impuesto predial unificado se encuentran establecidas en el artículo 9 del Acuerdo 11 de 1988, Acuerdo 9 de 1992, acuerdo 9 de 1993 y Acuerdo 39 de 1993, en ellas no aparece beneficio alguno para los predios de propiedad de un particular que esté arrendado a una institución de la Nación.

Para el caso que usted consulta, no hay lugar a aplicar el artículo 160 del decreto ley 1421 de 1993, puesto que este artículo contempla la continuación de exenciones y tratamientos preferenciales ya establecidos en la ley a favor de la Nación, ninguna de la cual hace referencia a la calidad de los bienes de particulares arrendados a la Nación. El artículo 160 del decreto ley 1421 de 1993 no consagra una exención, sino que le da continuidad a las ya existentes.

Por lo tanto, deberá declarar y pagar el impuesto predial unificado por el año gravable 1994 teniendo en cuenta que la base gravable del impuesto predial unificado es el valor comercial del predio determinado por el contribuyente mediante el autoavalúo. En la declaración de impuesto predial, el inmueble no puede ser declarado por un valor inferior al 50% del valor comercial del inmueble, ni inferior al avalúo catastral del año inmediatamente anterior, incrementado en el índice de precios al consumidor.

El declarante liquidará el valor del impuesto predial, aplicando sobre el valor comercial del predio, la tarifa correspondiente, teniendo en cuenta la clasificación y el estrato, así como el uso o destino que se le dé al mismo.

Según el artículo 4 del Acuerdo 39 de 1993, la tarifa varía dependiendo si el predio es rural o urbano; dentro de los predios rurales, se clasifican también los predios suburbanos. Los predios urbanos están clasificados en predios residenciales de estratos 1 al 6, industriales, comerciales, cívico institucionales, de instituciones financieras, de propiedad de instituciones educativas donde funcionen establecimientos aprobados por la Secretaría de Educación, urbanizados no edificados, urbanizables no urbanizados y los predios de propiedad de empresas industriales y comerciales del orden Distrital, Departamental y Nacional.

El Departamento Administrativo de Planeación Distrital ha delimitado zonas, teniendo en cuenta el estrato socioeconómico, el desarrollo del sector y el uso o destino del terreno; si el contribuyente no tiene certeza respecto de la tarifa que debe aplicar, puede solicitar ante esta entidad la certificación del destino y de la estratificación que le corresponde, aportando la dirección de su bien inmueble. El valor a cargo por concepto de impuesto predial no podrá ser superior al doble del valor liquidado por concepto de impuesto predial del año gravable inmediatamente anterior. Esta declaración y pago debe realizarse en el formulario oficial creado para este fin, el cual se consigue en Bancos o puede adquirirse en papelerías.

Para finalizar, los predios que no se encuentran beneficiados con una exención no se deberán entender exentos por el hecho de que la persona que lo tenga a título de tenedor o haga uso de él, se encuentre relevada de la obligación de cancelar el impuesto predial respecto de los bienes inmuebles de su propiedad.

En conclusión, el Decreto 1421 consagra la continuidad de una exención ya vigente, no la está creando, por tal motivo, no puede continuarse una exención o tratamiento preferencial que no existe.

CONCEPTO No. 144

FECHA: 11 de agosto de 1994

SUBTEMA: Predios desenglobados

CONSULTA

Un contribuyente que presentó la declaración del impuesto predial unificado por el predio matriz, cuando a la fecha de causación del impuesto predial unificado ya se encontraba inscrita ante la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos y Privados la correspondiente escritura de Régimen de Propiedad Horizontal. ¿Debe corregir su declaración así los decretos 129 y 130 de 1994 establecieron que la se debería declarar en forma individual por cada predio, fueron expedidos con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración inicial?

RESPUESTA

De conformidad con el artículo 58 del Acuerdo 1 de 1981, el impuesto predial unificado es un gravamen real que recae sobre todos los bienes inmuebles ubicados dentro de la jurisdicción del Distrito Capital de Santafé de Bogotá. Del pago de este impuesto están relevados los inmuebles para los cuales el legislador les ha consagrado una exención o exoneración específica.

La fecha de causación del impuesto es el primero de enero del correspondiente año gravable; es decir, que para efectos de determinar la forma como debe tributar un determinado predio es necesario conocer su realidad física, jurídica y económica a la fecha de causación.

En el caso planteado en la consulta, como consecuencia de un régimen de propiedad horizontal se crean una nuevas unidades o inmuebles, que tan solo tendrán existencia jurídica independiente del predio matriz cuando como consecuencia de la inscripción de la escritura de régimen de propiedad horizontal ante la correspondiente oficina de registro de instrumentos públicos y privados se les asigna un folio de matrícula inmobiliaria.

Es de poner en relevancia que el Decreto No. 1250 de 1970 en su artículo 2o. establece que estarán sujetos al registro entre otros, "...Todo acto, contrato, providencia judicial,

administrativa o arbitral que implique constitución, declaración, aclaración, adjudicación, modificación, limitación, gravamen, medida cautelar, traslación o extinción del dominio u otro derecho real principal o accesorio sobre bienes raíces, salvo la cesión de crédito hipotecario o prendario (he subrayado).

Posteriormente en el artículo 44 ibídem, se establece que "...ningún instrumento sujeto a registro o inscripción surtirá efectos respecto a terceros, sino desde la fecha de aquel...". Esto quiere decir, que la ley le otorga plena validez jurídica frente a terceros al acto o cualquier otro tipo de documento que implique algún tipo de modificación o transferencia sobre inmuebles una vez se haya efectuado la inscripción de éste ante la Oficina de registro correspondiente.

Como el régimen de propiedad horizontal implica una modificación sobre un determinado predio, es obvio que el instrumento que contiene dicha modificación esté sujeto al registro y por lo tanto, los predios resultantes del régimen de propiedad horizontal tan sólo tendrán existencia jurídica independiente del predio matriz a partir de su registro en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos y Privados.

Como anteriormente se anotó, el impuesto predial unificado es un gravamen real que recae sobre la propiedad raíz, es claro que el gravamen tan sólo se extiende a los predios jurídicamente existentes dentro del ámbito de aplicación territorial del gravamen. Entendiéndose por predio el inmueble perteneciente a una persona natural o jurídica, o a una comunidad, situado en un mismo municipio y no separado por otro predio público o privado.

Por otra parte el artículo 50 del Decreto 1250 de 1970 señala que "...Siempre que el título implique fraccionamiento de un inmueble en varias secciones o englobamiento de varias de éstas en una sola unidad, se procederá a la apertura de nuevos folios de matrícula, en los que se tomará nota de los folios de donde derivan...", paso seguido, y para el caso específico del régimen de propiedad horizontal, el artículo 51 señala que "...Al constituirse una propiedad por pisos o departamentos o propiedad horizontal... para cada unidad particular de dominio se abrirán sendos registros catastrales y folios de matrícula independientes..." (He subrayado).

En ese orden de ideas, para el caso de los inmuebles resultantes de un régimen de propiedad horizontal deberán tributar si a la fecha de causación del impuesto, éstos predios tenían existencia jurídica independiente del predio matriz: es decir, si a primero de enero del correspondiente año gravable cada uno de los predios contaba con matrícula inmobiliaria como resultado de la inscripción en la oficina de registro la correspondiente escritura que constituye el régimen de propiedad horizontal.

Por lo tanto, si a la fecha de causación del impuesto predial unificado cada uno de los predios ya posee matrícula inmobiliaria, por ende ya tienen existencia jurídica, deberá tributar en forma independiente del predio matriz, y en consecuencia deberá presentar declaración por cada unidad jurídica o inmueble resultante de la propiedad horizontal.

A contrario sensu, si la inscripción del régimen de propiedad no se ha producido se deberá tributar por el predio matriz, por cuanto los nuevos predios aún tiene existencia jurídica y por lo tanto no se encuentran sujetos al gravamen.

El artículo 1o. del Decreto 130 de 1994 concreta en forma expresa las anteriores disposiciones legales con referencia a los cambios introducidos para la liquidación del impuesto predial y no implica una disposición nueva o diferente a lo ya consagrado normativamente.

El artículo 1o. del Decreto 129 de 1993 hace relación a la forma de acreditar el pago del impuesto predial a los predios inscritos bajo la modalidad de propiedad horizontal que viene a confirma lo ya expuesto anteriormente.

Conviene también reseñar a título informativo que es obligación de los propietarios o poseedores denunciar ante la correspondiente oficina de catastro los predios que no se hayan incorporado al catastro según lo preceptuado por el artículo 20 del Decreto 3496 de 1983 en concordancia con lo dispuesto en el artículo 187 del Decreto 1333 de 1986 y el artículo 102 de la Resolución No. 2555 de 1988 expedida por el Director General del Instituto Geográfico "Agustín Codazzi".

En conclusión, el Decreto 130 de 1994 en su artículo primero proporciona claridad acerca del cumplimiento adecuado para la presentación de las declaraciones en el caso antes citado sin establecer nada diferente a lo ya anteriormente previsto en la ley, y en consecuencia no puede predicarse de la misma aplicación retroactiva, por que como ya se explicó la norma reafirma lo ya dispuesto en otras normas como son los mencionadas anteriormente para el registro de instrumentos.

CONCEPTO No. 166

FECHA : 30 de agosto de 1994

SUBTEMA : Sujeto Pasivo. Causación del Impuesto.

CONSULTA: Consulta Usted si quien enajena un bien inmueble puede pactar a voluntad un pago compartido del Impuesto Predial con el Comprador.

RESPUESTA: Según el artículo 338 de la Constitución Política de Colombia, corresponde sólo al Congreso, las Asambleas Departamentales y los Concejos Distritales y Municipales imponer contribuciones fiscales y parafiscales. La ley, ordenanzas y acuerdos fijan directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos, las bases gravables y las tarifas de los impuestos.

El artículo 1 del Acuerdo 39 de 1993 preceptúa que a partir del año gravable de 1994, estarán obligados a presentar declaración anual del Impuesto Predial por cada predio todos los propietarios o poseedores de predios ubicados en Jurisdicción del Distrito Capital de Santafé de Bogotá.

La causación del Impuesto Predial es anual, a primero de enero de cada año, así lo estipula el artículo 1 del Acuerdo 11 de 1988, por lo que el obligado a cumplir con la declaración y pago del Impuesto Predial que recaiga sobre un inmueble que se va a enajenar, será el vendedor quien deberá cumplir con su obligación por ser el poseedor o propietario del inmueble en la vigencia fiscal correspondiente.

De otro lado, el artículo 116 de la Ley 9 de 1989, consagra que el obligado al pago de los impuestos que graven un inmueble en caso de enajenación del mismo, será precisamente el enajenante; igualmente, establece la prohibición de transferir tal obligación al comprador.

Es conveniente recalcar que según lo establecido en el artículo 58 del Acuerdo 1 de 1981, el Impuesto Predial es un Impuesto Real que recae sobre los inmuebles ubicados dentro de la jurisdicción del Distrito Capital de Santafé de Bogotá. Es decir, que es un impuesto que recae sobre los inmuebles y que su cobro está garantizado con el inmueble mismo, sin tener en cuenta que el propietario del inmueble haya variado, siempre responderá por las obligaciones que sobre él recaigan con independencia del propietario del inmueble al momento del cobro fiscal.

En conclusión el único obligado a declarar y pagar el Impuesto Predial Unificado sobre un inmueble, será el propietario o poseedor a la fecha de causación del impuesto, y en caso de enajenación lo será el enajenante, pero en ningún caso el adquirente, salvo estipulación particular en contrario que no será oponible a la administración.

CONCEPTO No. 207

FECHA : 2 de noviembre de 1994

SUBTEMA : Sanción por extemporaneidad en el caso de los exentos de pago.

CONSULTA: ¿Cómo se aplica la sanción por extemporaneidad sobre el Impuesto Predial Unificado, cuando se es exento del pago?

RESPUESTA: El Inciso 3o del Artículo 61 del Decreto Distrital 807 de 1993, establece la sanción por extemporaneidad en el evento de los exentos del pago del Impuesto Predial Unificado o de la declaración tributaria sin impuesto a cargo, expresando que dicha sanción

corresponderá al (0.5%) del autoavalúo determinado por el contribuyente en el período gravable de que se trate (multiplicando el 0.5% por mes o fracción de mes de extemporaneidad), sin superar la cifra menor resultante de aplicar: ya sea el (5%) al autoavalúo, o de la suma de $13.000.000 (cifra actualizada por el Decreto 840 de 1993). En otras palabras, al aplicar el (0.5%) sobre el autoavalúo en un determinado tiempo de extemporaneidad (mes o fracción de mes), el valor resultante no puede exceder del menor valor entre estos dos topes (5% y $13.000.000).

Para una mayor claridad, se exponen ejemplos de los tres (3) eventos que pueden presentarse en la aplicación de esta sanción, cuales son:

l. Cuando la cifra resultante de aplicar el 0.5% sobre el autoavalúo en un determinado tiempo de extemporaneidad, es menor al valor que resulta de aplicar el 5% sobre el mismo autoavalúo y también a $13.000.000.
2. Cuando la cifra resultante de aplicar el 0.5% sobre el autoavalúo en un determinado tiempo de extemporaneidad, es mayor tanto al valor resultante de aplicar el 5% sobre el mismo autoavalúo como a los $13.000.000, pero el 5% es menor a la cifra dada en valor absoluto, o sea, los $13.000.000.
3. Cuando la cifra resultante de aplicar el 0.5% sobre el autoavalúo en un determinado tiempo de extemporaneidad, es mayor tanto al valor resultante de aplicar 5% sobre el mismo autoavalúo como a los $13.000.000, pero dicho 5%o es mayor a los $13.000.000.

Ejemplos:

1. Un predio exento (sin impuesto a cargo) con un autoavalúo de $5.000.000 y dada una extemporaneidad de 9 meses en la presentación de la declaración:

$$\frac{\$5.000.000 \times 0.5}{100} = 25.000 \text{ (sanción por mes o fracción de mes)}$$

$25.000 X 9 = $225.000 (En principio la sanción a imponer por los 9 meses)

El 5% sobre el mismo autoavalúo, sería:

$$\frac{\$5.000.000 \times 5}{100} = 250.000$$

$225.000 que es la cifra resultante de aplicar el 0.5% sobre el autoavalúo en 9 meses de extemporaneidad en la presentación de la declaración, no excede el valor de $250.000 que resulta de aplicar el 5% sobre el mismo autoavalúo, y a simple vista, tampoco excede el valor absoluto de $13.000.000. De donde la sanción a aplicar serían los $225.000.

2. Un predio exento (sin impuesto a cargo), su propietario lo autoavalúa en $140.000.000 con una extemporaneidad en la presentación de la declaración de 60 meses.

$140.000.000 X 0.5 =700.000 (Sanción por mes o fracción de mes)
100

700.000 X 60 = $42.000.000 (En principio sanción o imponer por los 60 meses de extemporaneidad).

El 5% sobre el mismo autoavalúo sería:

$140.000.000 X 5 = $7.000.000
100

Como el valor de $42.000.000 que es la cifra resultante de aplicar el 0.5% sobre el autoavalúo en 60 meses de extemporaneidad en la presentación de la declaración, excede el valor de $7.000.000 que resulta de aplicar el 5% sobre el mismo autoavalúo y lógicamente excede al valor absoluto de $13.000.000, debe entre estos dos topes tomarse el menor valor como sanción máxima a imponer que sería entonces los $7.000.000.

3. Un predio exento (sin impuesto a cargo), que fuera autoavaluado por su propietario en $300.000.000. Presenta extemporaneidad en la presentación de la declaración de 11 meses.

$300.000.000 X 0.5 = $l.500.000 (Sanción por mes o fracción de 100 mes).

$1.500.000 X 11 = $16.500.000 (Sería la sanción a imponer por los 11 meses de extemporaneidad.

El 5% sobre el mismo autoavalúo sería:

$300.000.000 X 5 = $l5.000.000
100

$l6.500.000 que es la cifra resultante de aplicar el 0.5% sobre autoavalúo en 11 meses de extemporaneidad en la presentación de la declaración excede la cifra que resulta de aplicar el 5% sobre ese mismo autoavalúo, y también excede el valor absoluto de $13.000.000; como esta última suma es el menor valor de los topes máximos dados, sería la sanción a aplicar.

CONCEPTO No. 219

FECHA **:** 10 de noviembre de 1994

SUBTEMA : Condonación de Impuesto

CONSULTA: El consultante solicita la condonación del impuesto predial que adeuda por motivos económicos.

RESPUESTA: De conformidad con el artículo 287 de la Constitución Política, las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, lo cual implica capacidad para administrar los recursos y adoptar los tributos necesarios para el cumplimiento de su gestión.

Así mismo el artículo 294 de la Carta, protegiendo tal autonomía municipal prohibió al legislador conceder exenciones, y tratamientos preferenciales respecto de los tributos de propiedad de las entidades territoriales, de donde se colige que una vez establecido un tributo de conformidad con los artículos 313 y 338 de la Constitución Política de Colombia, el municipio, en este caso Santafé de Bogotá D.C., adquiere el derecho de incorporarlo al presupuesto, recaudarlo y administrarlo como bien propio y por tanto tiene también la facultad de conceder exenciones o condonaciones en materia de impuestos.

Ahora bien, en el caso del impuesto predial unificado que es un gravamen de propiedad de los municipios, son estas entidades las que a través de sus acuerdos, están facultadas para conceder condonaciones por impuestos, causados a favor del municipio y a cargo de los sujetos pasivos que no han cancelado oportunamente su obligación tributaria. En razón de esa potestad tributaria el municipio por política fiscal, determina también mediante acuerdo liberar total o parcialmente al contribuyente de los valores adeudados, como una forma de extinción de las obligaciones tributarias, sin embargo no sobra señalar que esas decisiones afectan el presupuesto municipal y los resultados del esfuerzo fiscal.

Lo anterior quiere decir que la Secretaría de Hacienda no está facultada para exonerar a los contribuyentes del pago del impuesto predial, por tanto es competencia del Concejo Distrital otorgar o negar las condonaciones de las deudas por concepto de impuestos, al tenor de lo estipulado en los artículo 577 y 578 del acuerdo 6 de 1985.

Para darle viabilidad jurídica a la condonación el interesado deberá elevar su solicitud ante el Secretario de Hacienda, acompañada de la Resolución, sentencia o documento en que consten los motivos en virtud de los cuales el peticionario es sujeto pasivo de la Administración Tributaria.

Si el dictamen del Secretario de Hacienda es favorable al peticionario, se someterá al concepto del Contralor, quien suspenderá provisionalmente el juicio ejecutivo y dará traslado del expediente al Concejo Municipal de Santafé de Bogotá.

Es menester hacer claridad que hasta la vigencia de 1993 el contribuyente podía solicitar al señor Tesorero Distrital el beneficio del pago a plazos de los impuestos atrasados, según lo dispuesto en la Resolución No. 034 de 1990, norma que ha quedado derogada.

Con ocasión del cambio de procedimientos adoptados por la Administración Tributaria Distrital, se expidió el Decreto 807 de 1993 norma que armoniza el procedimiento y la administración de los tributos distritales con el Estatuto Tributario Nacional, y es así que en su artículo 135 consagró facilidades para el pago de los impuestos atrasados. Es decir, el jefe de la dependencia de cobranzas, podrá, mediante Resolución conceder facilidades para el pago al deudor moroso o a un tercero a su nombre, hasta por cinco (5) años, para el pago de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos, así como, para la cancelación de intereses y demás sanciones a que haya lugar.

Para el efecto serán aplicables los artículos 814, 814-2 y 814-3 del Estatuto Tributario.
En consecuencia, la administración tributaria está facultada para celebrar acuerdos de pago, con el fin de facilitarles a los contribuyentes el pago de los impuestos atrasados.

CONCEPTO No. 230

FECHA : 29 de noviembre de 1994

SUBTEMA : Estrato

CONSULTA: Un contribuyente le llega a su domicilio un formulario preimpreso con determinado estrato y posteriormente Planeación Distrital le certifica un estrato más bajo, ¿cuál sería el trámite a seguir en este caso?

RESPUESTA: Preceptúa el Artículo 2o del Decreto 807 de 1993 que "Los funcionarios de la Dirección Distrital de Impuestos deberán tener en cuenta, en el ejercicio de sus funciones, que son servidores públicos; que la aplicación recta de las leyes deberá estar presidida por un relevante espíritu de justicia y que el Estado no aspira a que al contribuyente se le exija más de aquello con lo que la misma ley ha querido que coadyuve a las cargas públicas del Distrito".

En virtud de lo anterior y para darle viabilidad jurídica a la consulta impetrada, es pertinente aclarar que el estrato es fijado por el Departamento Administrativo de Planeación Distrital.

En consecuencia, si el formulario preimpreso contiene un estrato que no coincide con el determinado por Planeación Distrital, debe el contribuyente, diligenciar otro formulario llenando con exactitud los datos preimpresos teniendo en cuenta los datos consignados en la

escritura pública del inmueble, colocando el estrato correcto determinado por la entidad citada por cuanto es la competente para fijarlo. El impuesto debe consultar la realidad económica del contribuyente y por tanto su capacidad contributiva.

CONCEPTO No. 271

FECHA : 2 marzo de 1995

SUBTEMA : Valor base precio expropiación

CONSULTA: ¿Cuándo un inmueble es adquirido por el municipio?

RESPUESTA: Concordante con el artículo 58 de la Constitución Nacional que trata de la propiedad privada y en el cual expresa que: "Cuando de la aplicación de una ley expedida por motivo 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; y llegado el caso podrá haber expropiación mediante sentencia judicial e indemnización previa que se fijará consultando los intereses de la comunidad y el afectado", la ley 9 de 1989 establece los parámetros que rigen la adquisición de bienes por enajenación voluntaria o por expropiación.

En efecto, partiendo de la base que es susceptible de adquisición o expropiación tanto la propiedad plena como los demás derechos reales, el artículo 10 de la ley 9 de 1989 enuncia los casos en que de acuerdo a la destinación de un predio, puede ser declarado de utilidad pública o interés social.

Después de instruir la citada ley sobre la forma como debe realizarse la correspondiente negociación entre el representante legal de la entidad adquiriente y el propietario del bien, las disposiciones de ellas son enfáticas en lo relacionado con el precio.

El artículo 13 de la ley 9 de 1989 dice que el precio se fundamentará en el avalúo efectuado por el Instituto Agustín Codazzi o por las entidades que cumplan sus funciones, que como es sabido para el Distrito Capital de Santa fe de Bogotá, es el Departamento Administrativo de Catastro Distrital creado por el Acuerdo 1 de 1981.

A su vez el artículo 15 reza que: "El precio máximo (Se subraya) será el fijado por el Instituto Agustín Codazzi o por la entidad que cumpla sus funciones", agregando que el ingreso obtenido por la enajenación de inmuebles a los cuales se refiere la presente ley no constituye

para fines tributarios renta gravable ni ganancia ocasional, siempre y cuando la negociación se produzca por la vía de la enajenación voluntaria.

Y el artículo 18 del Estatuto citado es más específico en cuanto al precio base de la enajenación al preceptuar que "con el objeto de evitar un enriquecimiento sin causa, el Instituto Agustín Codazzi o la entidad que cumpla sus funciones no tendrán en cuenta al hacer los avalúos especiales de que trata la presente ley (Se subraya) aquellas acciones o intenciones manifiestas y recientes del Estado que sean susceptibles de producir una valorización evidente de los bienes avaluados tales como"

Al decir la disposición "tales como" no está haciendo una enunciación taxativa sino como ejemplo, luego para el caso de la determinación del precio por autoavalúo a través de una declaración del Impuesto Predial por mandato legal no tiene cabida máxime cuando puede producir una valorización evidente del precio del inmueble objeto de enajenación.

En razón a que el avalúo base para llegar a un acuerdo con el titular del derecho, como quedó expuesto, es el avalúo administrativo especial fijado por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital, si ello no es posible la entidad adquiriente debe expedir una resolución motivada de expropiación, contra la cual al quedar en firme procede las acciones contenciosas administrativas de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal administrativo competente, en única instancia, las cuales deberán interponerse dentro del término de caducidad de cuatro meses.

De conformidad con el artículo 25 de la ley 9 de 1989 la demanda de expropiación será presentada por el representante legal de la entidad expropiante dentro de los dos meses siguientes a la fecha en la cual quedare en firme la resolución de expropiación. El procedimiento indicado lo establecen los artículos 451 y siguientes del Código de Procedimiento Civil.

En cuanto a la indemnización que decretare el juez competente comprenderá el daño emergente y el lucro cesante. El daño emergente incluirá el valor del inmueble expropiado para lo cual el juez tendrá en cuenta el avalúo administrativo especial elaborado por la oficina de Catastro el cual no obliga al juez quien podrá separarse del mismo expresando los motivos y fundarlo en otros avalúos practicados por personas idóneas y especializadas en la materia y por mandato expreso del artículo 20 del Decreto 2265 de 1969 uno de los peritos ha de ser designado dentro de la lista de expertos suministrada por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi, en la oportunidad y con los efectos prescritos para la formación del cuerpo oficial de los auxiliares y colaboradores de la justicia.

A pesar que la expropiación requiere sentencia judicial e indemnización previa, la constitución de 1991 al enfatizar que la propiedad es una función social que implica obligaciones permite que en los casos que determina la ley la expropiación se adelante por la

vía administrativa, sujeta a posterior acción contenciosa administrativa, incluso respecto al precio.

No existiendo duda sobre cuál es la base para fijar el precio en esta clase de transacciones debe recordarse que dicho avalúo tiene una finalidad específica cual es servir como referencia para realizar la transacción y no tiene connotaciones fiscales.

Por otra parte el artículo 15 de la Ley 44 de 1990 advierte que en los municipios donde haya sido adoptado el autoavalúo, la adquisición del inmueble autoavaluado por parte del municipio podrá hacerse por un valor equivalente al declarado por el propietario incrementado en el 25%.

Las normas citadas tienen como finalidad establecer unos parámetros objetivos dentro de los cuales se pueda llegar a un acuerdo sobre el precio del bien sin desmedro del particular o del tesoro público, y siempre con la prevalencia del interés público sobre el particular otorgado por la Constitución Nacional y declarada por el legislador.

De otro lado no debe olvidarse que la base gravable del impuesto es el valor comercial del bien estimado por el contribuyente en primera instancia, y que el sólo hecho de ser enajenado el bien por un valor inferior al declarado no se desvirtúa la base gravable.

De dar cabida a lo contrario implicaría que la ley aceptaría una abierta defraudación al fisco, en el caso de que los contratantes se pusieran de acuerdo para realizar una transacción por menor valor al declararlo y en consecuencia modificar su declaración por el valor de la venta.

En todo caso y con relación, a la declaración del impuesto predial, el contribuyente que considere que su declaración no se ajusta a la realidad por exceso o defecto tiene la posibilidad de corregirla dentro de los dos años siguientes al vencimiento para declarar en los términos previstos por los artículos 19 y 20 del Decreto 807 de 1993 y 588,589,589-1 del Estatuto Tributario Nacional.

CONCEPTO No. 282

FECHA : 22 de marzo de 1995

SUBTEMA : Propiedad Horizontal

CONSULTA: Una sociedad que está construyendo un plan de vivienda cuya propiedad horizontal está protocolizada y debidamente registrada en la oficina de instrumentos Públicos

de Bogotá, con fecha 5 de mayo de 1994, el cual contempla el número total de unidades del proyecto.

¿Cómo debe pagar el impuesto predial por el año 1995, teniendo en cuenta que las escrituras se van a firmar entre los meses febrero-marzo, julio y septiembre?

¿Y cómo debe cancelar el impuesto el resto del lote que se empieza a construir?

RESPUESTA: El artículo 1º del Acuerdo No. 39 de 1993 establece que a partir del año gravable de 1994, estarán obligados a presentar declaración anual del impuesto Predial por cada predio, todos los propietarios o poseedores de predios ubicados en jurisdicción del Distrito Capital de Santafé de Bogotá.

La causación del Impuesto es anual, a primero de enero de cada año, así lo estipula el artículo 1º del Acuerdo 11 de 1988 por lo que el obligado a cumplir con la declaración y pago del impuesto predial que recaiga sobre un inmueble que se va enajenar será el vendedor, por ser el poseedor o propietario del inmueble, en la vigencia fiscal correspondiente.
Así mismo, el artículo 116 de la Ley 9ª de 1989 consagra que el obligado a pago de los impuestos que graven un inmueble en caso de enajenación del mismo será precisamente el enajenante; igualmente establece la prohibición de transferir la obligación al comprador.

El Decreto 130 de 1993, expedido por el Alcalde Mayor de Santafé de Bogotá en uso de las facultades conferidas por el Decreto Ley 1421 de 1993, establece en su artículo primero, lo siguiente; en relación con la declaración del Impuesto Predial en el caso de los predios sometidos a propiedad horizontal o reloteo.

> *"En el caso de los predios urbanos que a primero de enero del respectivo año gravable tuvieren reglamento de propiedad horizontal o escritura de reloteo y que se hallen debidamente inscritos en la oficina de Registro, se deberá presentar una declaración del impuesto predial por cada unidad.*
>
> *Las unidades cuya construcción no se hubiere iniciado, se autoavaluarán teniendo en cuenta el valor comercial del predio matriz objeto de la propiedad horizontal o reloteo y el coeficiente de propiedad que corresponda a la respectiva unidad".*

Para el año gravable de 1995, se debe hacer la declaración en la misma forma que para el año anterior (1994).

De lo anterior podemos concluir que para los predios registrados a 1 de enero del respectivo año gravable, la declaración debe hacerse por cada unidad individual. Para las unidades construidas se declara teniendo en cuenta el valor que éstas tenían a 1 de enero. Respecto de los que están por construir se debe declarar, teniendo en cuenta el valor del proyecto total o coeficiente de cada unidad.

CONCEPTO No. 330

FECHA : 16 de junio de 1995

SUBTEMA : Salones comunales

CONSULTA: ¿Los salones comunales de los edificios de propiedad horizontal con matrícula inmobiliaria independiente, están sujetos al impuesto predial? Y en caso afirmativo, ¿Cómo deben declarar como propietario o en comunidad?
RESPUESTA

A partir del 1 de enero de 1994 los propietarios o poseedores de predios ubicados en la jurisdicción de Santa Fe de Bogotá estarán obligados a presentar anualmente y durante el respectivo periodo una declaración de impuesto predial unificado por cada predio.

De conformidad con el artículo 1º. Del Decreto 130 de 1994, en el caso de los predios urbanos que a 1º. De enero del respectivo año gravable tuvieren reglamento de propiedad horizontal o escritura de reloteo y que se hallen debidamente inscritos en la respectiva oficina de Registro, deberán presentar una declaración del impuesto predial por cada unidad.

Como es sabido, la oficina de Instrumentos Públicos tiene como función asignarle a cada predio una matrícula inmobiliaria con el objeto de servir de medio de tradición del dominio de los bienes raíces y de los otros derechos reales constituidos en ellos; dar publicidad a las transacciones que afecten el dominio de estos bienes y dar garantía de autenticidad y seguridad a los títulos, actos o documentos que deben registrarse.

Una vez individualizado jurídicamente el predio mediante la matrícula inmobiliaria, su propietario o poseedor se constituye como sujeto pasivo del impuesto predial, debiendo en consecuencia cumplir con la obligación de presentar declaración y pagar el impuesto.

En cuanto a la segunda pregunta, el artículo 11 del Decreto 807 de 1993 en concordancia con los artículos 571 y siguientes del Estatuto Tributario Nacional, preceptúa que para efecto del cumplimiento de los deberes formales de los tributos distritales los administradores privados o judiciales, a falta de aquellos los comuneros que hayan tomado parte en la administración de los bienes comunes deben cumplir los deberes formales de sus representados, y responder subsidiariamente cuando omitan cumplir tales deberes, de las consecuencias que se derivan de la omisión.

Ahora bien, tratándose de los salones comunales, éstos están exentos de declarar y pagar el Impuesto Predial Unificado, siempre y cuando pertenezcan a las Juntas de Acción Comunal deberán ser declarados por su propietario y cancelar el correspondiente impuesto.

Para el caso en que exista copropiedad con personería jurídica el cumplimiento de éstos deberes deberá hacerse por el representante legal de la misma.

CONCEPTO No 381

FECHA : 22 de agosto de 1995

SUBTEMA : Exenciones

CONSULTA: ¿Se solicita indicar si el literal c) del artículo 9o del acuerdo 11 de 1988 se encuentra vigente y si la exención aún opera de pleno derecho?

RESPUESTA: Mediante el acuerdo 11 de 1988 se conservan algunas exenciones en materia de impuesto predial las cuales se encuentran vigentes actualmente en su totalidad, puesto que no existe norma que disponga lo contrario.

Es facultativo el Concejo de Bogotá conceder exenciones o tratamientos preferenciales en desarrollo de la autonomía territorial y competencia legislativa establecida en el artículo 287 de la Constitución Nacional, consultando los planes de desarrollo económico de la ciudad. De todos modos, dicha exenciones no pueden ser superiores a 10 años.

De conformidad con el artículo 9 literales b y c del citado acuerdo 11 de 1988, tanto los inmuebles de la iglesia católica destinados al culto y a vivienda de la comunidades religiosas, así como las Curias Diocesanas y Arquidiocesanas, casas episcopales y curales y seminarios conciliares; y los inmuebles de propiedad de otras iglesias, congregaciones o sinagogas, reconocidas por el Estado Colombiano, dedicadas exclusivamente al culto y vivienda de los religiosos, el beneficio sólo recae sobre el área construida, estarán exentos del pago del impuesto predial.

Las demás áreas con destinación diferente serán objeto del gravamen.

Por las modificaciones introducidas en materia de impuestos con la expedición del Decreto Ley 1421 de 1993 y el Decreto 807 del mismo año, armonizador del procedimiento y la administración de los tributos distritales, a partir del año gravable 1994, las exenciones a que se tengan derecho de conformidad con las normas vigentes, se solicitarán en la respectiva declaración tributaria sin que se requiera reconocimiento previo alguno y sin perjuicio del

ejercicio posterior de la facultad de revisión de la administración tributaria distrital (parágrafo 3o, artículo 13 del decreto 807 de 1993).

En consecuencia, quienes reúnan las condiciones establecidas por la ley deben cumplir con la obligación de presentar la declaración del impuesto respectivo y hacer uso de la exención en ese momento, por cuanto como ya se anotó las exenciones operan de pleno derecho.

CONCEPTO No. 388

FECHA : 30 de agosto de 1995

SUBTEMA : Zonas de Uso Público

CONSULTA: ¿Las zonas de uso público, como áreas verdes y comunales, áreas de vías peatonales y vehiculares pertenecientes a una urbanización, deben cancelar el Impuesto Predial Unificado?

RESPUESTA

Para responder la consulta, es necesario precisar los siguientes conceptos:

Son de uso público aquellos inmuebles de dominio público cuyo uso pertenece a todos los habitantes de un territorio, como el de calles, plazas, fuentes y caminos y en general todos los inmuebles públicos destinados al uso o disfrute colectivo.

Por espacio público se entiende el conjunto de inmuebles públicos y los elementos arquitectónicos y naturales de los inmuebles privados, destinados por su naturaleza, por su uso o afectación, a la satisfacción de necesidades urbanas colectivas que trascienden por tanto, los límites de los intereses privados de los habitantes.

Así, constituyen el espacio público de la ciudad las áreas requeridas para la circulación, tanto peatonal como vehicular, las áreas para la recreación pública activa o pasiva, para la seguridad y tranquilidad ciudadana, las franjas de retiro de las edificaciones sobre las vías, fuentes de agua, parques, zonas verdes y similares, las necesarias para la instalación y mantenimiento de los servicios públicos básicos (Acuerdo 6 de 1990, en concordancia con el artículo 5o. de la Ley 9 de 1989 y el artículo 674 del Código Civil).

Se considera también como de uso público y como parte del espacio público, aún sin que haya mediado cesión o entrega de las mismas al Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá y aún

sin haber sido destinadas a tales fines en planteamiento urbanístico de urbanizador responsable, las áreas destinadas a vías, las destinadas a zonas verdes de uso público y las destinadas a equipamiento comunal público y las destinadas a ronda o área forestal protectora en ríos, embalses, lagunas, quebradas y canales que figuren como tales en los planos adoptados como parte integrante, de los actos administrativos de legalización de barrios, asentimientos o desarrollos ilegales o clandestinos.

Por otro lado, las zonas viales son las áreas destinadas al desplazamiento de vehículos, cargas y peatones, con sus bahías de parqueo ocasional y las respectivas áreas de control ambiental.

Las vías son por regla general bienes de uso público y sólo excepcionalmente están afectas al uso privado o restringido, lo cual no significa que por ello carezcan de las condiciones para ser calificados como espacios públicos.
Entre las zona viales de uso restringido encontramos las vías privadas comunales de las agrupaciones y conjuntos, de las cuales harán parte las plazoletas, accesos y bahías que se prevean para facilitar la circulación. Las zonas privadas de circulación peatonal en los complejos arquitectónicos.

Tenemos también las zonas recreativas de propiedad privada o de servicio restringido entre las cuales se encuentran la áreas destinadas a zonas verdes de propiedad privada en las agrupaciones, edificios, o conjuntos y en general los elementos arquitectónicos y naturales de los inmuebles y edificaciones, cuya destinación sea la de satisfacer necesidades colectivas de recreación activa o pasiva, la cual se inferirá de la función de los mismos, dentro de la estructura urbana, de conformidad con los criterios generales que determine la Junta de Planeación Distrital (Acuerdo 6 de 1990 artículos 92 y 93).

De otro lado, el acuerdo 11 de 1988 en su artículo 12, establece una exención para lo bienes de uso público en consideración a su especial destinación, dicha exención empieza a regir a partir de la fecha de su afectación como tal.

La afectación se entiende a partir de la fecha de celebración de la promesa de compraventa del bien que se va a destinar a vía pública. O para los casos anteriores al Acuerdo 6 de 1985, con la realización de las obras ratificadas por la entidad que las hizo, o por el acta de entrega de las correspondientes obras, según el caso; de conformidad con el Decreto 1039 de 1989, artículo 3o.

Ahora bien, el parágrafo 2o. del artículo 3o. del citado Decreto dice que en los casos de cesión al Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, se entiende que la afectación se inició a partir de la fecha del acta de entrega de las áreas, debidamente legalizada, evento en el cual el tesorero expedirá un paz y salvo notarial, el cual solamente tiene validez para efectuar la tradición al Distrito Capital, siempre y cuando todos los impuestos y contribuciones con anterioridad a la fecha del acta de entrega.

Queda claro entonces, que a las zonas de uso público como son las vías peatonales y vehiculares, no les corresponde pagar Impuesto Predial Unificado, siempre y cuando sean de dominio público y pertenezcan al Estado en los términos previstos en el artículo 674 del Código Civil.

Caso contrario es el de las zonas verdes y comunales, las cuales según lo dispone el Acuerdo 039 de 1993, artículo 5o. sí están obligados a presentar declaración y pago del Impuesto Predial Unificado, por encontrarse dentro de la clasificación que de los predios hace la citada norma y se encuentran amparados por un folio de matrícula inmobiliaria especial.

Esta obligación debe ser cumplida por los copropietarios o por el administrador del conjunto residencial a que pertenezcan en su calidad de representante legal de la copropiedad.

CONCEPTO No.409

FECHA : 31 de Octubre de 1995

SUBTEMA : Predio matriz. Mutación propiedad Horizontal

CONSULTA: A la fecha de vencimiento de la declaración y pago del impuesto predial unificado existe un predio matriz, con una mutación por régimen de propiedad horizontal por escritura pública, sin asignación del Folio de Matrícula Inmobiliaria a cada Unidad Privada.

¿Con la asignación de las matrículas inmobiliarias al 1o. de agosto de 1995, surge o no la obligación de declarar las Unidades Privadas?, ¿Es a cargo del contribuyente el pago de la sanción por su no presentación oportuna del autoavalúo, cuando no conocía los folios de matrícula asignados?, si pagaba o paga el autoavalúo el matriz, ¿Qué sucede con el pago de las futuras Unidades Privadas?

RESPUESTA: El impuesto de predial Unificado se causa a 1o. de enero de cada año gravable. Para determinar la forma como debe tributar un predio se debe tener en cuenta su realidad física, jurídica y económica a la fecha de causación.

El régimen de propiedad horizontal implica la creación de nuevas unidades o predios, los cuales tendrán existencia jurídica independiente del predio matriz una vez la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos y Privados, les asigne un folio de matrícula inmobiliaria. (Artículo 51 del Decreto 1250 de 1970).

En el evento en que no se haya asignado el folio de matrícula inmobiliaria en la fecha de causación del impuesto, el propietario o poseedor debe tributar por el predio matriz en razón a que las nuevas unidades aún no tienen existencia jurídica.

El Decreto 130 del 11 de marzo de 1994 señala en su artículo 1o. que la declaración del impuesto predial unificado de los predios urbanos sometidos a propiedad horizontal o reloteo, que a 1º de enero del respectivo año gravable tuvieren reglamento de propiedad horizontal o escritura de reloteo y que se hallen debidamente inscritos en la respectiva oficina de registro, deben presentar una declaración del impuesto predial por cada unidad.

La norma también señala que cuando las unidades cuya construcción no se hubiese iniciado, se autoavaluarán teniendo en cuenta el valor comercial del predio matriz objeto de la propiedad horizontal o reloteo y el coeficiente de propiedad que corresponda a la respectiva unidad.

El Acuerdo 39 de 1993 en su artículo 1o. establece la obligación de presentar declaración anual del impuesto predial unificado a todos los propietarios o poseedores de predios ubicados en jurisdicción del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, dentro de los plazos establecidos por la Secretaría de Hacienda que para el año gravable de 1995, fueron fijados mediante Resolución 265 del 22 de Marzo del mismo año.

El artículo 61 del Decreto 807 de 1993 preceptúa que los obligados a declarar que presenten las declaraciones tributarias en forma extemporánea, deben liquidar y pagar una sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, equivalente al 5% del total impuesto a cargo, objeto de la declaración tributaria, sin exceder del ciento por ciento (100%) del impuesto y sin perjuicio de los intereses de mora que se deban liquidar a la tasa vigente.

CONCEPTO No. 412

FECHA : 1 de Diciembre de 1995

SUBTEMA : Aproximaciones en las declaraciones tributarias

CONSULTA: 1o. Respecto del Impuesto Predial si se aplica el tope y no se tiene en cuenta los valores que en exceso o en defecto se deben aplicar en las aproximaciones al múltiplo de mil. ¿Esta situación daría lugar a los procesos de fiscalización realizados por la Jefatura de Determinación?

2o. ¿Proceden la sanciones de corrección de corrección por no tenerse en cuenta $315 que de aplicar estaría en contra del artículo 15o. del Decreto 807 de 1993?

RESPUESTA

El artículo 15o del Acuerdo 9o. de 1992 establecía para efecto del Impuesto de Industria, Comercio , Avisos y Tableros que a partir del año gravable de 1992, los valores consignados en los renglones correspondientes a la liquidación privada y sumas a pagar deberán aproximarse al múltiplo de mil (1000) más cercano por exceso o por defecto.

Esta disposición fue modificada por el artículo 15o. del Decreto 807 de 1993, por el cual se armonizó el procedimiento y la administración de los tributos distritales con el Estatuto Tributario Nacional, el cual expresa: "Los valores diligenciados en las declaraciones tributarias deberán aproximarse al múltiplo de mil (1.000) más cercano. Esta cifra no se reajustará anualmente".

El artículo 14o. del Acuerdo 39 de 1993 adoptó dicha norma consagrada en el Decreto 807 de 1993.
Debe entenderse que si la suma es de quinientos pesos ($ 500) o inferior se aproxima al múltiplo de mil anterior o sea cero (0). Por el contrario si el valor es de quinientos un pesos ($ 501) o superior debe aproximarse al múltiplo de mil ($ 1000).

Por lo anterior al realizarse las aproximaciones en cada uno de los renglones de las declaraciones tributarias de los impuestos distritales, son éstas las que se deben tener en cuenta para efectos de liquidar el respectivo impuesto para el período gravable siguiente.

Las normas tributarias distritales establecen un régimen gradual sancionatorio, entre éste se encuentran las sanciones por corrección a las declaraciones tributarias presentadas por los contribuyentes, que son las contempladas en los siguientes artículos:

El artículo 20 del Decreto 807 de 1993 en concordancia con el artículo 589 del Estatuto Tributario Nacional, preceptúa que para corregir las declaraciones tributarias que disminuyan del valor a pagar o que aumenten el saldo a favor, se elevará solicitud a la Administración de Impuestos correspondiente, dentro de los dos años siguientes al vencimiento del término para presentar la declaración, anexando un proyecto de la corrección, en la cual se liquide una sanción equivalente al 5% del menor valor a pagar o del mayor saldo a favor, acreditándose el pago o acuerdo de pago de los valores a cargo , incluida la sanción señalada.

El artículo 63 e ibídem índica que cuando los contribuyentes o declarantes corrijan sus declaraciones tributarias deben liquidar y pagar o acordar el pago de una sanción equivalente al 10% del mayor valor a pagar o del menor saldo a favor, que se genere entre la corrección y la declaración inmediatamente anterior a aquella.

Si la corrección se realiza después de notificado el emplazamiento para corregir o auto que ordene visita de inspección tributaria y antes de notificarse el requerimiento especial o pliego de cargos la sanción será del 20% del mayor valor a pagar o del menor saldo a favor.

CONCEPTO No. 633

FECHA : 13 de febrero de 1.998

SUBTEMA : Corrección declaraciones.

CONSULTA

1. ¿Cuál es el sustento legal para efectuar una corrección a una declaración del impuesto predial por cometer un error aritmético?

2. ¿Cuál es el procedimiento para efectuar una corrección a una declaración de impuesto predial por cometer un error aritmético?

3. ¿Cuáles son las pruebas que deben adjuntarse para que sea aceptado un proyecto de declaración de impuesto predial por cometer un error aritmético?

RESPUESTA

Antes de entrar a analizar el procedimiento aplicable en las liquidaciones oficiales por corrección aritmética, se hace necesario precisar lo relacionado con los procedimientos establecidos para que los contribuyentes o declarantes corrijan sus declaraciones tributarias.

Al tenor de lo preceptuado en el artículo 19 del Decreto Distrital 807 de 1.993, los contribuyentes o declarantes pueden corregir sus declaraciones tributarias, dentro de los dos (2) años siguientes al vencimiento del plazo para declarar, y antes de que se les haya notificado requerimiento especial o pliego de cargos, en relación con la declaración que se corrige, presentando para el efecto una nueva declaración diligenciándola en forma total y completa.

CORRECCIONES QUE PUEDEN PRESENTAR LOS CONTRIBUYENTES:

1. Correcciones que implican un mayor valor a pagar o un menor saldo a favor,
2. Correcciones que implican disminución del valor a pagar o aumento del saldo a favor,

3. Correcciones por diferencias de criterios,
4. Corrección de algunos errores que implican tener la declaración por no presentada,
5. Correcciones provocadas por la Administración

1. Correcciones que implican un mayor valor a pagar o un menor saldo a favor:

En este caso, de acuerdo con lo preceptuado en el artículo 19 del Decreto Distrital 807 de 1.993, el contribuyente, deberá presentar una nueva declaración diligenciándola en forma total y completa, liquidando la correspondiente sanción por corrección establecida en el artículo 63 del Decreto Distrital 807 de 1.993, que es del 10% del mayor valor a pagar o del menor saldo a favor, que se genere entre la corrección y la declaración inmediatamente anterior a aquella, si la corrección se realiza antes de que se produzca emplazamiento para corregir, o auto que ordene visita de inspección tributaria. Por el contrario, cuando la corrección se realiza después de notificado el emplazamiento para corregir o auto que ordene visita de inspección tributaria y antes de que se le notifique el requerimiento especial o pliego de cargos, el declarante deberá liquidar en la declaración de corrección, una sanción del 20% del mayor valor a pagar o del menor saldo a favor, que se genere entre la corrección y la declaración inmediatamente anterior a aquella.

2. Correcciones que impliquen la disminución del valor a pagar o el aumento del saldo a favor:

Los tres (3) primeros incisos del artículo 589 del Estatuto Tributario Nacional, por remisión del artículo 20 del Decreto Distrital 807 de 1.993, establecen el procedimiento aplicable en este caso, así: Cuando la corrección implique la disminución del valor a pagar o el aumento del saldo a favor, el contribuyente deberá presentar el proyecto de corrección, elevando solicitud a la Dirección de Impuestos Distritales, dentro del año siguiente al vencimiento del término para presentar la declaración.

La administración debe practicar la liquidación oficial de corrección, dentro de los seis (6) meses siguientes a la fecha de la solicitud en debida forma; si no se pronuncia dentro de este término, el proyecto de corrección sustituirá a la declaración inicial. **De no ser procedente la corrección solicitada,** se impondrá al contribuyente una sanción **equivalente** al 20% del pretendido menor valor a pagar o mayor saldo a favor, la que será aplicable en el mismo acto mediante el cual se produzca el rechazo de la solicitud por improcedente. Esta sanción se disminuirá a la mitad, en el caso de que con ocasión del recurso correspondiente sea aceptada y pagada.

3. Correcciones por diferencias de criterios:

Del análisis del artículo 21 del Decreto Distrital 807 de 1.993, se infiere que, se generan correcciones por diferencias de criterio sólo cuando se trate de errores provenientes de diferencias de criterios o de apreciaciones entre la Oficina de Impuestos y el declarante,

relativas a la interpretación del derecho aplicable, y que impliquen un mayor valor a pagar o un menor saldo a favor, siempre que los hechos que consten en la declaración objeto de la corrección sean completos y verdaderos. Para corregir estas declaraciones, por remisión del artículo 21 del Decreto Distrital 807 de 1.993, debe darse aplicación al procedimiento establecido en los incisos primero a tercero del artículo 589 del Estatuto Tributario Nacional, sin liquidar sanción por corrección.

Cuando los errores sean planteados por la administración tributaria distrital en el emplazamiento para corregir, el contribuyente podrá corregir la declaración siguiendo el procedimiento señalado en el Inciso 3º del artículo 19 del Decreto Distrital 807 de 1.993, pero no deberá liquidar sanción alguna por corrección.

4. Corrección de algunos errores que implican tener la declaración por no presentada:

El artículo 22 del Decreto Distrital 807 de 1.993, que regula la corrección de inconsistencias que implican tener la declaración por no presentada establece que, las inconsistencias a que se refieren los artículos 580 y 650-1 del Estatuto Tributario Nacional, podrán corregirse por el contribuyente o declarante, presentando una nueva declaración, diligenciándola en forma total y completa y liquidando una sanción equivalente al 2% de la establecida en el artículo 61 del Decreto Distrital 807 de 1.993. Puede corregirse por este procedimiento, únicamente cuando se presenten inconsistencias sobre las siguientes situaciones:

1. Cuando la declaración no se presente en los lugares señalados para el efecto,
2. Cuando no se suministre la identificación del declarante, o se haga en forma equivocada,
3. Cuando no se presente firmada por quien deba cumplir el deber formal de declarar, o cuando se omita la firma del contador público o revisor fiscal
4. Cuando en la declaración tributaria el contribuyente no informe la dirección de notificación, o la informe incorrectamente.

5. Correcciones provocadas por la Administración:

En este caso, de acuerdo con lo establecido en el artículo 23 del Decreto Distrital 807 de 1.993, pueden presentarse dos tipos de correcciones:

1. Corrección provocada por el requerimiento especial: El artículo 709 del Estatuto Tributario Nacional, por remisión del artículo 99 del Decreto Distrital 807 de 1.993, establece el procedimiento aplicable en este tipo de correcciones, así: Si con ocasión de la respuesta al pliego de cargos, al requerimiento o a su ampliación, el contribuyente o declarante acepta total o parcialmente los hechos planteados en el requerimiento, deberá corregir su liquidación privada, incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida, correspondiente al 40% del 160% indicado en el artículo 64 del Decreto Distrital 807 de 1.993.

2. Corrección provocada por la liquidación de revisión: El artículo 703 del Estatuto Tributario Nacional remitido por el artículo 102 del Decreto Distrital 807 de 1.993, prescribe que, si dentro del término para interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación de revisión, el contribuyente o declarante acepta total o parcialmente los hechos planteados en la liquidación, deberá corregir su declaración privada, incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud correspondiente al 50% del 160% (Art. 64 Decreto Distrital 807/93), y presentar un memorial ante el Grupo de Recursos de la Oficina Jurídico Tributaria, en el cual consten los hechos aceptados y se adjunte copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o acuerdo de pago de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida.

Analizado el procedimiento aplicable en **las correcciones efectuadas por los contribuyentes a sus declaraciones privadas**, procede el Despacho a analizar el procedimiento aplicable a las **liquidaciones oficiales de corrección aritmética**, objeto de consulta en este caso, expedidas en virtud de las facultades otorgadas en el artículo 90 del Decreto 807 de 1.993.

El artículo 92 del Decreto Distrital 807 de 1.993, hace expresa referencia a las causas que dan origen a la liquidación por corrección aritmética de las declaraciones, como son: Estar originadas por un error aritmético de los que tipifica el artículo 697 del Estatuto Tributario Nacional y que como consecuencia de ese error se haya liquidado un menor impuesto, anticipo o retención, y se haya generado un mayor saldo a favor del contribuyente.

Al tenor de lo preceptuado en el artículo 697 del Estatuto Tributario Nacional, remitido por el artículo 93 del Decreto Distrital 807 de 1.993, existe error aritmético en las declaraciones tributarias, cuando se presentan algunas de las siguientes circunstancias:

1. Cuando a pesar de haberse declarado correctamente los valores correspondientes a hechos imponibles o bases gravables, se anota como valor resultante un dato equivocado, o cuando al aplicar a la base gravable la tarifa respectiva, se anota en la casilla correspondiente al impuesto un valor diferente al resultado de esta operación.

2. Cuando al efectuar una operación aritmética como suma, resta, multiplicación o división, se coloque como resultado un valor equivocado que implique un menor valor a pagar por concepto de impuestos, anticipos o retenciones a cargo del declarante, o un mayor saldo a su favor para compensar o devolver.

Al respecto, transcribimos algunos apartes de la sentencias proferidas el 16 de febrero de 1.996, y el 22 de marzo de 1.996, por el Honorable Consejo de Estado dentro de los procesos con radicaciones Nos. 7491 y 7495, respectivamente, relacionadas con las liquidaciones de corrección aritmética, así: Dentro del proceso con radicación No. 7491:

"...1. No toda equivocación matemática o numérica es susceptible de tratarse como error aritmético, dada la precisa delimitación que del concepto se hace en el Estatuto Tributario, en el que se distinguen tres elementos, a saber:

a. Que los factores de la función de cálculo se hayan declarado correctamente,
b. Que se obtenga un valor diferente al que ha debido resultar, y;
c. Que tal equivocación implique un menor valor a pagar por impuesto, anticipos o retenciones, o un mayor saldo a favor del declarante."

Dentro del proceso con radicación No. 7495:

"Como la liquidación de corrección aritmética tiende a enmendar errores simplemente matemáticos, no se exige la realización previa de un fiscalización con la concurrencia y conocimiento del contribuyente o responsable. Por ello, se parte de la premisa cierta de que quien cumple con el deber formal de declarar, ha registrado correctamente los valores correspondientes a los hechos imponibles o bases gravables, pero ha incurrido en errores en los valores resultantes de las operaciones aritméticas efectuadas con estos datos, o al momento de aplicar las tarifas o en el resultado del movimiento de sumas o restas de la cuenta corriente del impuesto. Por lo anterior, los posibles errores de transcripción en que incurra el contribuyente sobre los datos básicos de su declaración no pueden tenerse como errores aritméticos, pues ellos- los errores de transcripción- suponen una información incorrecta de los hechos imponibles o bases gravables, cuya modificación por parte de la Administración en una liquidación oficial, exige a ésta la realización de todo un proceso previo de investigación a fin de establecer la realidad económica y por ende, fiscal, del declarante." (Se subraya)

De lo anteriormente expuesto se colige que, sólo cuando se presentan los casos taxativamente establecidos en el artículo 697 del Estatuto Tributario Nacional, por remisión del artículo 93 del Decreto Distrital 807 de 1.993, y que como consecuencia de estos se haya originado un menor valor a pagar o un mayor saldo a favor, **la administración**, podrá proferir liquidación oficial de corrección aritmética.

El artículo 699 del Estatuto Tributario Nacional remitido por el artículo 94 del Decreto Distrital 807 de 1.993 establece que, el término en que debe practicarse la liquidación oficial de corrección aritmética, es de dos (2) años contados a partir de la fecha de presentación de la respectiva declaración, imponiendo la sanción prevista en el artículo 65 del Decreto Distrital 807 de 1.993, correspondiente al 30% del mayor valor a pagar, y los intereses moratorios a que haya lugar, la cual se reducirá a la mitad de su valor, si el contribuyente o declarante, dentro del término establecido para interponer el recurso respectivo, acepta los hechos de la liquidación de corrección, renuncia al recurso y cancela o acuerda el pago del mayor valor de la liquidación de corrección junto con la sanción reducida.Conforme a todo

lo expuesto tenemos que, las liquidaciones por correcciones aritméticas, sólo proceden como gestión propia de la administración tributaria y siempre y cuando el declarante haya registrado correctamente los valores correspondientes a hechos imponibles o bases gravables; si el declarante no registra correctamente su base gravable, el procedimiento para que el contribuyente corrija la declaración tributaria, dado el caso que esta corrección le genere un menor valor a pagar o aumento del saldo a favor, es el establecido en el artículo 589 del Estatuto Tributario Nacional, por remisión del artículo 20 del Decreto Distrital 807 de 1.993 y no el preceptuado en los artículos 92, 93 y 94 del Decreto distrital 807 de 1.993, que regulan lo relacionado con las liquidaciones oficiales de corrección aritmética.

CONCEPTO No.690

FECHA : 17 de julio de 1.998

SUBTEMA : Distrito Capital de Santa fe de Bogotá como sujeto del impuesto predial.

CONSULTA

1. ¿Cómo se procede para sanear las deudas que presentan inmuebles de propiedad del Distrito Capital. ?

2. En sus archivos aparecen registradas deudas correspondientes a inmuebles que actualmente no existen, por cuanto fueron adquiridos por el Distrito Capital para convertirlos en bienes de uso público, como por ejemplo: Vías. En tal caso, ¿Corresponde declarar y/o pagar el impuesto predial?, Si la respuesta es negativa, ¿Cuál es el trámite para que tanto el inmueble como la deuda desaparezcan de sus registros? Si es positiva, ¿Cómo se declara teniendo en cuenta que la dirección ya no existe?

3. Casi la totalidad de los salones comunales de las juntas de acción comunal, se encuentran construidos sobre zonas de las cedidas por el urbanizador al Distrito Capital, con destino al uso público. El Distrito Capital por medio de esta Procuraduría de Bienes tiene la administración de estas zonas, en muchos casos sin que medie una escritura pública que acredite la propiedad. Sobre este particular y llegado el caso, ¿En qué corresponda declarar y/o pagar el impuesto predial, cómo se concilia este hecho, si el decreto 423 de 1.996, en su artículo 16 excluye a las juntas de acción comunal de esta obligación, sin darle la misma calidad al Distrito Capital?

4. ¿Las plazas de mercado y los cementerios como bienes de uso público, bajo la administración de particulares por un contrato de concesión, deben declarar y/o pagar impuesto predial?

5. Los centros educativos pertenecientes a la Secretaría de Educación Distrital, construidos sobre zonas escolares cedidas gratuitamente al Distrito Capital y que según el título de dominio aún aparecen a nombre del urbanizador cedente o sin propietario formal conocido, deben declarar y/o pagar impuesto predial?. En caso afirmativo, ¿A quién le corresponde? Si tienen deudas pendientes de años anteriores, ¿Cómo se procede?

6. Los hospitales o centros de salud a cargo de la Secretaría de Salud, sobre los cuales el Distrito Capital no posee título que lo acredite como propietario, tienen que declarar y/o pagar impuesto predial? En caso afirmativo, ¿Quién es el llamado a cumplir con esta obligación?

7. ¿Los locales y parqueaderos ubicados bajo los puentes peatonales y vehiculares de la ciudad y que hacen parte de las vías públicas, deben declarar y/o pagar impuesto predial? Sobre estos inmuebles se sabe que la propiedad recae en cabeza del Distrito Capital, porque su construcción fue realizada por la Secretaría de Obras Públicas o el Instituto de Desarrollo Urbano - IDU.

8. ¿Es posible empezar a declarar y/o cancelar el impuesto predial a partir de este año, no habiéndolo hecho en años anteriores?

9. ¿Los bienes de uso público o fiscales de propiedad o bajo la administración del Distrito Capital, están en la obligación de cancelar sanciones o intereses por no presentar o presentar declaración extemporánea? De ser así cuál es el monto o tarifa de la sanción? Si por el contrario opera la exención, qué gestión o trámite y ante quién, debe realizarse para que ésta se materialice? No olvidar que si hay lugar a exención, se debe especificar el procedimiento hasta 1.993 y a partir de 1.994.

10. ¿En el evento de que el Distrito Capital quiera vender un inmueble y no haya declarado y/o pagado el impuesto predial por no estar obligado a ello, cómo se prueba ante el señor notario esta circunstancia?

RESPUESTA

1. El artículo 11 del Acuerdo 11 de 1.988, compilado en el literal j) del artículo 21 del Decreto Distrital 423 de 1.996, preceptúa:

> *"Los inmuebles de propiedad del Distrito Especial de Bogotá, destinados a cumplir las funciones propias de la creación de cada dependencia, así como los destinados a la conservación de hoyas, canales y conducción de*

aguas, embalses, colectores de alcantarillado, tanques, plantas de purificación, servidumbres activas, plantas de energía y de teléfonos, vías de uso público, sobrantes de construcciones, estarán exentos del Impuesto Predial y la sobretasa catastral." (Se subraya.)

Es de observarse que la norma transcrita limita la exención única y exclusivamente a los inmuebles de propiedad del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, destinados a cumplir las funciones propias de la creación de cada dependencia y a los que tienen el uso descrito en la misma.

Se entiende como exención la liberación del pago del impuesto subsistiendo el cumplimiento de la obligación de presentar la respectiva declaración tributaria.

Ahora bien, hasta 1.993, con el sistema de facturación existente en el Distrito Capital para el cobro y recaudo del impuesto predial, **los sujetos pasivos de este impuesto, sólo estaban obligados al cumplimiento o deber sustancial de pagar** y los sujetos beneficiarios de exenciones, debían solicitar reconocimiento previo ante la extinta Junta Distrital de Hacienda, para que ésta profiriera resolución de reconocimiento de exención que posteriormente era incorporada en el sistema de predial con el fin de **sanear la deuda generada, objeto de exención**.

Con la implementación en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, mediante el Decreto Ley 1421 de 1.993, del sistema de autoavalúo establecido en la Ley 44 de 1.990, **los sujetos pasivos del Impuesto Predial Unificado, deben cumplir dos deberes uno formal y otro sustancial, cuales son: Presentar declaración y pagar**. **Los sujetos exentos** por mandato legal **están exonerados del deber sustancial de pagar la obligación pero no del deber formal de presentar la declaración**, por consiguiente, al tenor de lo establecido en el Parágrafo Tercero del Artículo 13 del Decreto Distrital 807 de 1.993, los sujetos exentos del pago del impuesto, deben presentar la respectiva declaración tributaria en la cual harán uso de pleno derecho de la exención, determinando el autoavalúo respectivo, aplicando tarifa cero y por lo tanto liquidando como impuesto cero, sin perjuicio del ejercicio posterior de la facultad de revisión de la Administración Tributaria Distrital.

De lo anteriormente expuesto se colige que:

1.1. Si hay inmuebles de propiedad del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, exentos del pago del impuesto predial por cumplir las condiciones establecidas en el literal j) del artículo 21 del Decreto Distrital 423 de 1.996, que reflejen en el sistema predial, deudas insolutas por este impuesto por vigencias fiscales anteriores a 1.994, debe solicitarse ante la Subdirección Jurídica de la Secretaría de Hacienda del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá (Entidad competente en la actualidad), reconocimiento de la exención por los años gravables a que se tenga derecho, siempre y cuando sean anteriores a 1.994. Si es procedente el

reconocimiento, y se profiere la resolución respectiva, debe solicitarse al Grupo de Cuentas Corrientes de la Jefatura de Recaudo de la Subdirección de Impuestos a la Propiedad, la incorporación de esta resolución en el sistema predial, con el fin de que se saneen las vigencias fiscales insolutas objeto de exención.

1.2. A partir de 1.994, de acuerdo con lo preceptuado en el Parágrafo Tercero del artículo 13 del Decreto Distrital 807 de 1.993, las exenciones a que se tenga derecho, se solicitarán en la respectiva declaración tributaria, sin que se requiera reconocimiento previo alguno, por lo tanto, si no se han presentado las declaraciones del impuesto predial por los inmuebles del Distrito Capital incursos en la exención en comento, por las vigencias fiscales 1.994 y posteriores, deben elaborarse y presentarse las declaraciones respectivas, liquidando la sanción por extemporaneidad de que trata el Inciso Tercero del artículo 61 del Decreto Distrital 807 de 1.993, que reza:

> ***Artículo 61.-*** *"**Sanción por extemporaneidad:** (…) En el evento en que la declaración sin impuesto a cargo corresponda al impuesto predial unificado, la sanción será equivalente al medio por ciento (0.5%) del autoavalúo establecido por el declarante para el periodo objeto de declaración, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el cinco por ciento (5%) a dicho valor, o de la suma de $26'300.000 (Valor base año 1.998, Artículo 1ª del Decreto Distrital 1227 del 26 de diciembre de 1.997)*

Lo anterior se reitera, teniendo en cuenta que, la exención libera al sujeto pasivo del impuesto predial del deber sustancial de pagar el impuesto más no del deber formal de presentar la respectiva declaración.

2. El artículo 12 del Acuerdo 11 de 1.988 compilado en el literal k) del artículo 21 del Decreto Distrital 423 de 1.996, prescribe:

> *"En consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil a partir de la fecha de su afectación con tal calidad."*

El artículo 674 del Código Civil, establece:

> *"Se llaman bienes de la Unión, aquellos cuyo dominio pertenece a la república.*
>
> ***Si además su uso pertenece a todos los habitantes de un territorio, como el de calles, plazas, puentes y caminos, se llaman bienes de la Unión de uso público** o bienes públicos del territorio..." (Subrayado fuera de texto)*

Si existen inmuebles del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, que estén inmersos en la exención anotada, y reflejen deudas insolutas por concepto de impuesto predial, deberá surtirse el mismo procedimiento anotado en el numeral 1 de este concepto, según se trate de obligaciones correspondientes a las vigencias fiscales 94 y anteriores o 94 y posteriores.

Con relación a la dirección del predio objeto de declaración, el artículo 13 del Decreto Distrital 807 de 1.993, que regula lo relacionado con el contenido de las declaraciones tributarias, prescribe que, en las declaraciones del impuesto predial unificado, deberá incluirse la dirección del predio, salvo cuando se trate de los predios urbanizables no urbanizados y de los predios rurales. Reafirmando lo anterior, el inciso 4 del artículo 17 del Decreto Distrital 807 de 1.993, establece que la declaración del Impuesto Predial Unificado que corresponda a predios diferentes a los urbanizables no urbanizados y a los predios rurales, se tendrá por no presentada, en el evento en que se omita o se informe en forma equivocada la dirección del respectivo predio.

Ahora bien, la entidad competente para determinar la nomenclatura en la ciudad de Santa Fe de Bogotá, es el Departamento Administrativo de Catastro Distrital, a través de la División de Nomenclatura, de conformidad con lo establecido en el literal b) del artículo 20 y 79 del Acuerdo 1 de 1.981, que rezan:

> ***Artículo 20.-*** *"Son funciones de la División de nomenclatura:.. b) Determinar la nomenclatura oficial de los predios, conforme a los trabajos de conservación que impliquen rectificación, complementación o* ***creación de direcciones...*** *" (Subrayado fuera de texto.)*
>
> ***Artículo 79.-*** *"La nomenclatura oficial vial y domiciliaria de la ciudad será asignada y fijada por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital..."*

En igual sentido, el artículo 80 del Acuerdo 01 de 1.988 por el cual se creó el Departamento Administrativo de Catastro Distrital, establece:

> *"Tanto los inmuebles fiscales como los predios destinados al uso público tendrán cédulas catastrales propias y un tratamiento especial e individual, con el objeto de defender la propiedad pública y de recibir oportunamente por parte del Distrito Especial las vías y demás zonas de cesión."*

Si no existe certeza sobre la dirección del bien de uso público (como por ejemplo el de una vía), el contribuyente o declarante, deberá solicitar al Departamento Administrativo de Catastro Distrital, certificación de nomenclatura del predio objeto de la declaración , con el fin de establecer la dirección oficial para efectos legales y fiscales. La dirección asignada por Catastro, deberá ser colocada en el formulario de declaración del Impuesto Predial, tal y como aparece en la certificación de nomenclatura o en el archivo físico o magnético de esa

entidad, ciñéndose estrictamente a las características alfanuméricas establecidas para el efecto, con el fin de no incurrir en errores que den por no presentada la declaración.

3. El artículo 1° del Acuerdo 39 de 1.993, compilado en el artículo 16 del Decreto Distrital 423 de 1.996, establece una no sujeción para los inmuebles de propiedad de las Juntas de Acción Comunal destinados a salones de Acción Comunal, que implica una liberación de los deberes sustanciales y formales de pagar y presentar la respectiva declaración. Esta exclusión está limitada al titular del derecho de dominio (Juntas de Acción Comunal) y al destino del inmueble (Salones comunales) y no es aplicable al caso expuesto por ustedes, porque allí argumentan que los salones comunales de las juntas de acción comunal, se encuentran construidos sobre zonas de las cedidas por el urbanizador al Distrito Capital con destino al uso público y el Distrito Capital por medio de esa Procuraduría tiene la administración de estas zonas, en mucho casos sin que medie una escritura pública que acredite la propiedad. Es decir, que si bien es cierto, los inmuebles están destinados como salones comunales, tan bien es cierto, que las Juntas de Acción Comunal no son las propietarias de los mismos.

Al respecto es importante anotar que, el artículo 71 del Acuerdo 6 de 1.990, le da calificación de zonas de uso público a los terrenos destinados al uso público por el constructor o propietario de terrenos en donde se adelanten procesos de urbanización. El artículo 5 de la Ley 9 de 1.989 concordante con el artículo 70 del Acuerdo 6 de 1.990, definen el espacio público, así:

> ***Artículo 5 de la Ley 9 de 1.989.-*** *"Entiéndase por espacio público el conjunto de inmuebles públicos y los elementos arquitectónicos y naturales de los inmuebles privados, destinados por su naturaleza, por su uso o afectación, a la satisfacción de necesidades urbanas colectivas que transcienden, por tanto, los límites de los intereses individuales de los habitantes.*
>
> *Así, constituyen el Espacio Público de la ciudad las áreas requeridas para la circulación, tanto peatonal, como vehicular, las áreas para la recreación pública, activa o pasiva; para la seguridad y tranquilidad ciudadana, las franjas de retiro de las edificaciones sobre las vías, fuentes de agua, parques, plazas, zonas verdes y similares... y, en general, por todas las zonas existentes o debidamente proyectadas en las que el interés colectivo sea manifiesto y conveniente , y que constituyan por consiguiente zonas para el uso o el disfrute colectivo." Concordante artículo 70 del Acuerdo 6 de 1.990.*

Tal y como lo anotamos en el numeral anterior, el artículo 12 del Acuerdo 11 de 1.988 compilado en el literal k) del artículo 21 del Decreto Distrital 423 de 1.996, prescribe:

"En consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil a partir de la fecha de su afectación con tal calidad."

El Decreto 1039 de 1.988 que reglamentó el artículo 12 del Acuerdo 11 de 1.988, compilado en el ordinal K) del artículo 21 del Decreto Distrital 423 de 1.996, determinó el alcance de la expresión a partir de la fecha de su afectación en los siguientes términos:

Artículo 3º.- *"Para efectos del artículo 12 del Acuerdo 11 de 1.988 se entiende que la afectación se inicia a partir de la fecha de celebración de la promesa de compraventa de que trata el numeral 12 del artículo 379 del Acuerdo 6 de 1.985.*

Parágrafo 1.- *Para los casos anteriores al Acuerdo 6 de 1.985 la afectación se entenderá cumplida a partir de la iniciación de la obra certificada por la entidad que la realizó o a partir de la fecha del Acta de Entrega del inmueble tomándose siempre la primera fecha.*

Parágrafo 2.- *En los casos de cesión al Distrito Especial de Bogotá, se entenderá que la afectación se inició a partir de la fecha del Acta de Entrega de las áreas, debidamente legalizada, evento en el cual el Tesorero expedirá el Paz y Salvo Notarial válido sólo para efectuar la tradición del Distrito Especial, siempre y cuando se hayan cancelado todos los impuestos y contribuciones causadas con anterioridad a la fecha del acta de entrega."*

Artículo 379 del Acuerdo 6 de 1.985.- Numeral 2º: *"Acordado el precio y las condiciones de la Compraventa se celebrará una promesa de compraventa si las partes así lo consideran necesario, que incluya las especificaciones y detalles del convenio, así como el plazo y condición para elevarlo a Escritura Pública y se someterá al trámite previsto en este Acuerdo para los demás contratos administrativos. A la promesa se acompañará copia auténtica del Certificado de Libertad actualizado del inmueble objeto de la Compraventa. "*

De lo expuesto anteriormente se colige que, para que se puedan tener las zonas cedidas por el urbanizador o constructor al Distrito Capital, como de uso público, por lo tanto, beneficiarias de exención, deberá tenerse en cuenta por una parte, que estén destinadas al uso o disfrute colectivos y por otra, la fecha de su afectación, en los términos de las normas anotadas.

No obstante lo anterior, si éstos inmuebles reflejan deudas por concepto de impuesto predial por vigencias anteriores a 1.994 o posteriores a este año, deberá procederse de la misma forma que se explicó en el numeral 1º de este concepto.

4. Del análisis del artículo 674 del Código Civil y de las normas concordantes, se infiere que las plazas de mercado y los cementerios no son bienes de uso público. Adicionalmente, en la normatividad vigente, no existe tratamiento preferencial alguno para las plazas de mercado ubicadas en la jurisdicción del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, por lo tanto, los propietarios, poseedores o usufructuarios de estos inmuebles, son sujetos pasivos del Impuesto Predial Unificado y están obligados a presentar declaración por este concepto y pagar el impuesto correspondiente. Frente a los cementerios, el literal d) del artículo 9º del Acuerdo 11 de 1.988, compilado en el literal f) del artículo 21 del Decreto Distrital 423 de 1.996, establece una exención a las tumbas y bóvedas de éstos, siempre y cuando estén en cabeza de los particulares, debiendo cancelarse los impuestos por el resto de áreas libres y comunes a nombre de los parques cementerios y/o de sus dueños.

Adicionalmente, considera importante el Despacho anotar frente a este punto, que si los particulares están administrando estos inmuebles mediante contrato de concesión, que al tenor de lo preceptuado en el artículo 32 del Estatuto General de Contratación de la Administración Pública, son los que celebran las entidades estatales con el objeto de otorgar a una persona llamada **concesionario** la prestación, operación, explotación, organización o gestión total o parcial, de una obra o bien destinado al servicio o uso público, o la construcción, explotación, conservación total o parcial, de una obra o bien estando al servicio o uso público, así como todas aquellas actividades necesarias para la adecuada prestación o funcionamiento de la obra o servicio por cuenta y riesgo del concesionario y bajo la vigilancia y contra de la entidad concedente, a cambio de una remuneración, NO SON RESPONSABLES DEL IMPUESTO PREDIAL, pues estos en la normatividad vigente no son sujetos del impuesto tal y como se deduce del análisis del artículo 15 del Decreto Distrital 423 de 1.996, que reza:

> "*Es sujeto pasivo del impuesto predial unificado, la persona natural o jurídica, propietaria o poseedora de predios ubicados en la jurisdicción del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá...*
>
> *Si el dominio del predio estuviere desmembrado, como en el caso del usufructo, la carga tributaria será satisfecha por el usufructuario."*

5. Los centros educativos construidos sobre zonas cedidas gratuitamente al Distrito Capital y que según el título de dominio aún aparecen a nombre del urbanizador cedente o sin propietario formal conocido, si deben declarar y cancelar el Impuesto Predial Unificado ya que al tenor de la normatividad vigente estos no gozan de ningún tipo de exención y en el evento de que fueran inmuebles destinados a cumplir funciones propias de la creación de cada dependencia, relacionados en el artículo 11 del Acuerdo 11 de 1.988, compilado en el

literal j) del Artículo 21 del Decreto Distrital 423 de 1.996, carecerían de uno de los requisitos sustanciales, cual es el de la titularidad de los mismos en cabeza del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá.

Respecto a quien debe cumplir los deberes formal y sustancial, de acuerdo con lo establecido en el artículo 15 del Decreto Distrital 423 de 1.996, los responsables son: El propietario, poseedor o usufructuario de los inmuebles. Respondiendo solidariamente por el pago del impuesto, el propietario y el poseedor del inmueble.

6. Los hospitales o centros de salud a cargo de la Secretaría de Salud, sobre los cuales el Distrito Capital no posee título que lo acredite como propietario, deben declarar el Impuesto Predial Unificado pero están liberados de la obligación sustancial de pagar el impuesto correspondiente, pues estos inmuebles están inmersos en la exención contemplada en el artículo Primero del Acuerdo 9 de 1.993, compilado en el literal ll) del artículo 21 del Decreto Distrital 423 de 1.996, dirigida a los inmuebles **destinados exclusivamente y con carácter de permanencia** por las entidades de beneficencia y asistencia pública y las de utilidad pública e interés social a servicios de hospitalización, sala cunas, guarderías y asilos. Es de observarse que en estos casos, la norma no exige la titularidad del inmueble en cabeza de algún sujeto en particular, sino la destinación exclusiva y permanente de estos para actividades de hospitalización, sala cunas, guarderías y asilos.

Como corolario de lo anterior, en la respectiva declaración, deberá solicitarse la exención correspondiente, colocando tarifa cero y liquidando la respectiva sanción de extemporaneidad si se presenta después del vencimiento del plazo para declarar.

7. Teniendo en cuenta que el Honorable Concejo de Santa Fe de Bogotá, mediante el Acuerdo 6 de 1.993, en su artículo Primero, autorizó a la Secretaría de Obras Públicas del Distrito Capital, para que, previa solicitud presentada por las Juntas Administradoras Locales, Juntas de Acción Comunal, organizaciones cívicas, sindicales, comunitarias, culturales y de economía solidaria, cambie o determine la **destinación de algunos bienes de uso público del Distrito Capital**, como son los espacios cubiertos y áreas adyacentes de los puentes vehiculares existentes, habilitando o adecuando estos espacios, como parqueaderos, baños públicos o locales comerciales, tendientes siempre a obtener el mayor beneficio de la comunidad y de la ciudad capital en aspectos prioritarios como son los sociales, culturales, recreativos, servicios públicos, ornato y comercio, éstos no pierden su naturaleza o carácter de bienes de uso público, por lo tanto, están exentos del Impuesto Predial Unificado, lo que implica que no cancelan el impuesto correspondiente pero si están obligados a presentar la declaración correspondiente. Y el responsable será el propietario de los mismos.

8. De acuerdo con lo establecido en el artículo 11 del Decreto Distrital 423 de 1.996, el impuesto predial unificado, es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces ubicados en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, **y se genera por la existencia del predio**. Se

causa el 1º de enero del respectivo año gravable y su periodicidad es anual. Por lo tanto, debe tenerse en cuenta la existencia del inmueble y las condiciones del mismo a 1º de enero del año respectivo para presentar la respectiva declaración.

9. Tal y como lo hemos venido analizando en este concepto los bienes de uso público gozan de exención, lo que implica liberación del pago pero no del deber formal de presentar la declaración. Si ésta no se presenta oportunamente, es decir dentro de los plazos fijados para el efecto, deberá liquidarse y cancelarse una sanción de extemporaneidad, de acuerdo con lo establecido en el Inciso Tercero del artículo 61 del Decreto Distrital 807 de 1.993, equivalente al medio por ciento (0.5%) del autoavalúo establecido por el declarante para el periodo objeto de declaración, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el cinco por ciento (5%) a dicho valor, o de la suma de VEINTISEIS MILLONES TRESCIENTOS MIL PESOS ($26'300.000,oo) M/cte (valor base 1.998- fijado por el artículo 1º del Decreto Distrital 1227 de 1.997.)

10. La normatividad distrital vigente no establece la no sujeción para bienes de propiedad del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, por lo tanto, cuando este protocolice contratos de compraventa de bienes inmuebles, deberá presentar ante el Notario, las declaraciones del Impuesto Predial Unificado, correspondientes.

CONCEPTO No. 696

FECHA 11 de Agosto de 1998

SUBTEMA Prescripción de la acción de cobro

CONSULTA

1. ¿Cuál es el término de prescripción de la acción de cobro del Impuesto Predial Unificado generado con anterioridad al año gravable 1994? Teniendo en cuenta que:

- El artículo 17 del Decreto Distrital 807 de 1993, remite expresamente los términos de prescripción a los establecidos en los artículos 817, 818 y 819 del Estatuto Tributario Nacional.

- El artículo 817 del Estatuto Tributario nacional entró en vigencia con el Decreto Nacional 624 de marzo 30 de 1989.

- Que el Estatuto Tributario Nacional por remisión expresa del Decreto Distrital 807 de 1993, debe aplicarse por aplicación analógica para todas las acciones de cobro coactivo de los años gravables 1994 y anteriores.

- Que siendo el Estatuto Tributario Nacional una norma de carácter especial debe prevalecer sobre el artículo 2536 del Código Civil por ser una norma de carácter general.

- Que las normas de procedimiento son de aplicación inmediata.

- Inaplicabilidad del artículo 41 de la ley 153 de 1887 puesto que el código civil regula dos fenómenos totalmente diferentes, la prescripción adquisitiva o usucapión, y la prescripción extintiva que el caso de la prescripción de la obligación de cobro del tributo por omisión del derecho a exigir el pago de la obligación.

RESPUESTA

En primera instancia entraremos a definir, que debe entenderse por prescripción, al respecto el artículo 2512 del Código Civil la define como:

> *"ART. 2512.- La **Prescripción** es un modo de adquirir las cosas ajenas, o de extinguir las acciones o derechos ajenos, por haberse poseído las cosas y no haberse ejercido dichas acciones y derechos durante cierto lapso de tiempo, y concurriendo los demás requisitos legales.*
>
> *Se **prescribe** una acción o derecho, cuando se extingue por la prescripción".*

La Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil, en Sentencia de octubre 20 de 1971, consideró:

> *"El artículo 2512 del Código Civil distingue la prescripción adquisitiva o usucapión de la extintiva, la primera es un modo de adquirir el dominio de las cosas ajenas que están en el comercio, por haber sido poseídas con las condiciones legales; la segunda es un modo de extinguir las acciones o derechos ajenos por no haberse ejercido durante cierto tiempo y siempre que concurran los demás requisitos de la ley. Aquella dada su naturaleza, ha de hacerse valer como pretensión a efecto de obtener la declaración judicial de que el bien pertenece al demandante por haberlo adquirido por el modo de la*

usucapión; la otra, en cambio, constituye una excepción encaminada a paralizar la acción del demandante, y debe alegarse expresamente por el demandado".

La prescripción en materia impositiva distrital con la entrada en vigencia del Decreto Distrital 807 de 1993 quedó así:

"Artículo 137. Prescripción.

La prescripción de la acción de cobro de las obligaciones relativas a los impuestos administrados por la Dirección Distrital de Impuestos se regula por lo señalado en los artículos 817, 818 y 819 del Estatuto Tributario Nacional.

PARAGRAFO: Cuando la prescripción de la acción de cobro haya sido reconocida por la oficina de cobranzas o por la jurisdicción contenciosa administrativa, la Dirección Distrital de Impuestos cancelará la deuda del estado de cuenta del contribuyente, previa presentación de copia auténtica de la providencia que la decrete.

Artículo 817 Término de la prescripción.

La acción de cobro de las obligaciones fiscales prescribe en el término de cinco (5) años, contados a partir de la fecha en que se hicieron legalmente exigibles. Los mayores valores u obligaciones determinados en actos administrativos, en el mismo término, contado a partir de la fecha de su ejecutoria.

La prescripción podrá decretarse de oficio, o a solicitud del deudor.
Artículo 818 Interrupción y suspensión del término de prescripción.

El término de la prescripción de la acción de cobro se interrumpe por la notificación del mandamiento de pago, por el otorgamiento de facilidades para el pago, por la admisión de la solicitud del concordato y por la declaratoria oficial de la liquidación forzosa administrativa.

Interrumpida la prescripción en la forma aquí prevista, el término empezará a correr de nuevo desde el día siguiente a la notificación del mandamiento de pago, desde la terminación del concordato o desde la terminación de la liquidación forzosa administrativa.

El término de prescripción de la acción de cobro se suspende desde que se dicte el auto de suspensión de la diligencia del remate y hasta:

- La ejecutoria de la providencia que decide la revocatoria,

- La ejecutoria de la providencia que resuelve la situación contemplada en el artículo 567 del Estatuto Tributario.

- El pronunciamiento definitivo de la Jurisdicción Contencioso Administrativa en el caso contemplado en el artículo 835 del Estatuto Tributario. (Ley 6/92, art. 81)

Artículo 819. El pago de la obligación prescrita, no se puede compensar, ni devolver.

Lo pagado para satisfacer una obligación prescrita no puede ser materia de repetición, aunque el pago se hubiere efectuado sin conocimiento de la prescripción.

Se hace necesario, para continuar, establecer que para el Impuesto Predial Unificado, no existía hasta la entrada en vigencia del Decreto Distrital 807 de 1993, una norma expresa que determinara el término de prescripción, por ello el término de prescripción a aplicar antes de 1994, correspondía al previsto en el artículo 2536 del Código Civil (Capitulo III, De la Prescripción como medio de extinguir acciones judiciales), y esta remisión no obedecía a una posición caprichosa, simplemente se daba cumplimiento al Artículo 2517 de Código Civil que establecía:

"Artículo 2517.- Las reglas relativas a la prescripción entre particulares, se aplican igualmente en favor o en contra de la nación, del territorio, de las municipalidades, de los establecimientos y corporaciones y de los individuos particulares que tienen la libre administración de lo suyo."

Por lo que, en tratándose de créditos por conceptos de Impuestos Distritales en lo que hace referencia al ejercicio de la acción de cobro antes de entrar en vigencia el Decreto Distrital 807 de 1993, y en lo que no se encontraba reglamentado, ha de sujetarse a lo dispuesto por dicho código en lo que atañe a los plazos hábiles para obtener satisfactoriamente su recaudo.

De la misma forma es necesario aclarar que la prescripción liberatoria tiene como presupuesto fundamental, el hecho de hallarse expresamente consagrada en la ley, y solamente opera dentro de los parámetros que el legislador establezca en ella, no debe entenderse como derecho sino como una facultad, la cual la misma ley le permite a quien se beneficie de ella, determinar el marco normativo aplicable bajo el cual se suceda como fenómeno jurídico, hasta el punto inclusive de otorgarle la potestad de renunciar en forma tácita o expresa a su beneficio, (Arts. 2513 y 2514 del Código Civil).

Ahora bien, para entrar a dar aplicación al término de prescripción previsto en el artículo 137 del Decreto Distrital 807 de 1993 y las normas concordantes del Estatuto Tributario Nacional (artículos 817, 818, 819), debemos tener en cuenta el Artículo 41 de la ley 153 de 1887 que establece:

> *"La prescripción iniciada bajo el imperio de una ley y que no se hubiere completado aún al tiempo de promulgarse otra que la modifique, podrá ser regida por la primera o la segunda, a voluntad del prescribiente; Pero eligiéndose la última, la prescripción no empezará a contarse sino desde la fecha en que la ley nueva hubiere empezado a regir"*
> (El Subrayado es nuestro.)

Así las cosas, el término prescripción comenzará a contarse desde la entrada en vigencia del Decreto Distrital 807 de 1993 (Diciembre 20 de 1993), pues al acogerse expresamente a lo establecido en el Estatuto Tributario Nacional, las situaciones jurídicas bajo su imperio se constituirán sólo a partir de su vigencia en el Distrito Capital, a la luz de lo señalado en el artículo 163 del Decreto Distrital 807 de 1993, y no desde su vigencia para la Nación (1989).

Con la aclaración que, para las obligaciones fiscales anteriores a 1994, el término de prescripción es el previsto en el artículo 2536 del Código Civil, q1ue lo fija en 10 años a partir de la exigibilidad de la obligación, vale decir, cuando existe la certeza de la exacta determinación y cuantificación de la misma, lo cual se presenta a partir de la inscripción del inmueble en catastro.

Sin embargo, pudiendo el ejecutado solicitar, por el tránsito de legislación y conforme al artículo 41 de la Ley 153 de 1887, que se le reconozca el término de prescripción de 5 años establecido en la nueva norma, artículo 817 del Estatuto Tributario, éste término sólo comenzará a contarse a partir de la entrada en vigencia de la norma, es decir, desde el 20 de diciembre de 1993.

CONCEPTO No. 701

FECHA : 24 de agosto de 1998

SUBTEMA : Corrección a las declaraciones.

CONSULTA: ¿Los propietarios actuales pueden corregir la declaración hecha y firmada por el anterior propietario, para presentar declaración por su verdadero valor catastral, liquidar y

pagar acorde con las normas tributarias el impuesto y sanciones correspondientes; la declaración para el año siguiente se puede presentar teniendo en cuenta los verdaderos topes?

¿Si el predio tiene una deuda de años anteriores a 1994, que proceso deben seguir los propietarios actuales teniendo en cuenta que el inmueble se encuentra en proceso de venta?

RESPUESTA

Para resolver los anteriores cuestionamientos es importante determinar, quienes son los obligados a presentar la declaración del impuesto predial unificado, para lo cual tenemos que hacer mención a los sujetos pasivos de que trata el artículo 15 del Libro Primero Parte Sustantiva del Estatuto Tributario Distrital que establece:

> *"Es sujeto pasivo del impuesto predial unificado, la persona natural o jurídica, propietaria o poseedora de los predios ubicados en la jurisdicción del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá.*
>
> *Responderá solidariamente por el pago del impuesto, el propietario y el poseedor del predio.*
>
> *Cuando se trate de predios sometidos al régimen de comunidad serán sujetos pasivos del gravamen los respectivos propietarios, cada cual en proporción a su cuota, acción o derecho del bien indiviso.*
>
> *Si el dominio del predio estuviera desmembrado, como en el caso del usufructo, la carga tributaria será satisfecha por el usufructuario..."*

Los sujetos pasivos antes enunciados, estarán obligados a presentar anualmente y durante el respectivo periodo, una declaración del impuesto predial unificado por cada predio.

Siendo el impuesto predial un tributo que grava la propiedad raíz en cabeza de sus propietario o poseedor, se hace necesario traer a colación los conceptos del Código Civil al respecto, con el fin de determinar la persona que tiene el deber formal de declarar.

El artículo 669 del Código Civil define el **dominio (**que se llama también propiedad) como el derecho real en una cosa corporal para gozar y disponer de ella arbitrariamente, no siendo contra la ley o contra el derecho ajeno.

Entre los modos de adquirir la propiedad se encuentra la tradición que consiste, al tenor de lo dispuestos por el artículo 740 del código citado, en la entrega que el dueño hace de ellas a otro, habiendo por una parte la facultad e intención de transferir el dominio, y por otra la capacidad o intención de adquirirlo, y que tratándose de bienes inmuebles se perfecciona con el registro de la escritura pública en la oficina de Instrumentos Públicos y Privados.

Por otra parte el artículo 762 señala que la **posesión** es la tenencia de una cosa determinada con ánimo de señor y dueño, sea que el dueño o el que se da por tal, tenga la cosa por sí mismo, o por otra persona que la tenga en lugar y a nombre de él.

A su vez el artículo 823 establece, que el **usufructo** es un derecho real, que consiste en la facultad de gozar de una cosa con cargo de volver igual cantidad y calidad del mismo género o de pagar su valor si la cosa es fungible. El usufructo que haya de recaer sobre inmuebles por acto entre vivos, no valdrá si no se otorgare por instrumento público inscrito.

Teniendo en cuenta que el impuesto se causa a enero 1º de cada año, el responsable de las obligaciones formales y sustanciales que de él se derivan deben ser cumplidas por quien a dicha fecha ostenta la calidad de propietario, poseedor o usufructuario, según lo expuesto, sin perder de vista que el impuesto predial es de carácter real y no debe confundirse con la obligación tributaria que siempre es personal, por cuanto la obligación de pagar el impuesto no es de los inmuebles, sino de las personas.

Si bien es cierto que en términos generales el artículo 19 del Decreto 807 de 1993 expresa que: *"Los contribuyentes o declarantes pueden corregir sus declaraciones tributarias, dentro de los dos (2) años siguientes al vencimiento del plazo para declarar, y antes de que se les haya notificado requerimiento especial o pliego de cargos, en relación con la declaración tributaria que se corrige.*

Toda declaración que el contribuyente o declarante presente con posterioridad a la declaración inicial será considerada como corrección a la inicial o a la última corrección presentada, según el caso...", debe aclararse que cuando se trate de correcciones que disminuyan el valor a pagar o aumenten el saldo a favor el término para que los contribuyentes responsables y agentes retenedores corrijan las declaraciones tributarias, es de un (1) año, contado a partir de la fecha en vencimiento del plazo para declarar, como lo señala el artículo 8º de la ley 383 de 1997, en cualquier evento no debe perderse de vista los conceptos de propietario, poseedor y usufructuario consagrados en el Código Civil, para establecer quien tiene la obligación de cumplir con el deber formal de declarar, y es éste mismo sujeto quien puede efectuar la corrección a la declaración inicial, pues en caso de realizarla un tercero que no reúna la condición de propietario, poseedor o usufructuario, a primero de enero del correspondiente año gravable, dicho declaración se encontraría inmersa en una de las situaciones que dan lugar a tenerla como no presentada, como es el caso de cuando no se presenta firmada por quien deba cumplir el deber formal de declarar (Artículo 17 y 22 del Decreto 807 de 1993).

Ahora bien, el artículo 20 del Decreto Distrital 423 de 1996 estipula:

> *"Si el impuesto resultante fuera superior al doble del monto establecido en el año anterior por el mismo concepto, únicamente se liquidará como incremento del tributo*

una suma igual al cien por ciento (100) del impuesto predial del año anterior. La limitación aquí prevista no se aplicará cuando existan mutaciones en el inmueble, ni cuando se trate de terrenos urbanizables no urbanizados o urbanizados no edificados"

El límite en el incremento del impuesto a liquidar es un beneficio de carácter general de los cuales sólo se encuentran expresamente exceptuados los predios urbanizables no urbanizados, los predios urbanizados no edificados y los predios objeto de mutación, siendo el sujeto pasivo, al momento de diligenciar su declaración, a quien le corresponde determinar si se encuentra o no dentro de las previsiones legales.

En el evento en que el contribuyente determine un valor fuera de éstos parámetros, solamente él, puede entrar a corregirla, si la corrección implica la disminución del valor a pagar o aumento del saldo a favor debe seguir el procedimiento indicado en el artículo 20 de la misma disposición, no siendo posible para el periodo siguiente, aplicarse el tope sin que se haya pronunciado previamente la administración a través de un acto de liquidación oficial de corrección.

Es importante señalar, que el contribuyente que ha cometido una inexactitud en su declaración y no la corrige voluntariamente, la administración en uso de su facultad de revisión puede expedir liquidación oficial, imponiendo las sanciones a que haya lugar.

Respecto a su último interrogante, referente al proceso que deben seguir los actuales propietarios, sobre las deudas anteriores a 1994, es necesario en primera instancia señalar que el parágrafo único del artículo 15 del Decreto 423 de 1996 dispone:

"PARAGRAFO. Para efectos tributarios, en la enajenación de inmuebles, la obligación de pago de los impuestos que graven el bien raíz, corresponderá al enajenante y esta obligación no podrá transferirse o descargarse en el comprador"

Como es bien sabido, el impuesto predial tiene una causación anual, dada a 1º de enero de cada año, por lo que el encargado u obligado a cumplir con los deberes y obligaciones tributarias que recaiga sobre un inmueble que se va a enajenar, será el vendedor y en ningún caso el comprador y deberá cumplir su obligación por ser el poseedor o propietario del inmueble en la vigencia fiscal correspondiente.

Conforme el artículo 1880 del Código Civil, es obligación del vendedor, además de hacer entrega de la cosa, el saneamiento de la misma, esto es entregar el bien libre de gravámenes como lo sería el impuesto predial pendiente de pago.

Por medio del grupo de liquidación de la Jefatura de Determinación de la Subdirección de Impuestos a la Propiedad, se realiza las reliquidaciones, acorde con el procedimiento adoptado según orden administrativa No. 006 del 24 de septiembre de 1997.

Dicho procedimiento busca obtener la actualización de la cuenta corriente predial del contribuyente años 1993 y anteriores, con relación a deudas que aparecen con fecha anterior a la escrituración, para ello el contribuyente debe elevar solicitud de reliquidación adjuntando Escritura de Compraventa y Certificado de Libertad vigente, ante esa dependencia, quien analizará la solicitud y los documentos que se anexan, para determinar la viabilidad de la reliquidación del impuesto predial al contribuyente que aparecía erróneamente morosa.

CONCEPTO No. 714

FECHA : 08 de octubre de 1.998

SUBTEMA : Plazas de mercado como bienes de uso público.
Nota de Relatoría: Modificó el Concepto No. 690 de 1998.

CONSULTA: Teniendo en cuenta que el Consejo de Estado en diversas sentencias, ha considerado que las plazas de mercado son bienes de uso público y que en el concepto No. 690 emitido por esa Oficina, se conceptuó que las plazas de mercado no son bienes de uso público, ¿ Debe incluirse a las plazas de mercado dentro de los bienes que trata el artículo 674 del Código Civil y por ende se les aplicará la exención de Impuesto Predial Unificado, preceptuado por el artículo 21 literal k) del Decreto Distrital 423 de 1.996?
Ante esta nueva situación, sírvase explicarnos cuál sería el procedimiento para sanear por concepto de Impuesto Predial Unificado a los inmuebles en comento, teniendo en cuenta que presentan deudas anteriores y posteriores al año 1.993.

RESPUESTA

1. El artículo 674 del Código Civil, establece:

> *"Se llaman bienes de la Unión, aquellos cuyo dominio pertenece a la república.*
>
> ***Si además su uso pertenece a todos los habitantes de un territorio, como el de calles, plazas, puentes y caminos, se llaman bienes de la Unión de uso público*** *o bienes públicos del territorio..." (Subrayado fuera de texto)*

El concepto "plazas", contenido en el artículo 674 ibídem, no es muy claro ya que es genérico y no especifica el tipo de plazas allí referido, podría entenderse que este se aplica única y exclusivamente a las plazas públicas, como lugar de tránsito de los habitantes y no a las plazas de mercado, por esa razón esta Oficina, estimó en el concepto No. 690 del 17 de julio del año en curso, que las plazas de mercado no podían considerarse como bienes de uso público, sin embargo, con el fin de aclarar la posición asumida en el concepto referido es importante traer a colación, poniéndola acorde con las jurisprudencias emitidas al respecto, la sentencia del 24 de octubre de 1.996, proferida dentro del Expediente No. 3944, Magistrado Ponente Dr. Ernesto Rafael Ariza Muñoz:

> "... Como bien lo hace notar el Tribunal de Primera Instancia en la sentencia recurrida, la adscripción de un bien a la prestación de un servicio público no determina por sí misma su calidad de bien de uso público, ya que esta última está ligada fundamentalmente al uso del bien por parte de todos los habitantes de un territorio, al tenor del artículo 674 del Código Civil.
>
> A este respecto, si bien en otros regímenes jurídicos como el francés se reconoce el carácter de bienes de uso público a aquellos afectados a un servicio público, con algunas condiciones, junto con los que están puestos a disposición directa del público usuario, en Colombia la ley ha adoptado el criterio romano, en el sentido de calificar el dominio público por el hecho de la utilización a que están destinados los bienes. Es así como el artículo 674 del Código Civil expresa que "se llaman bienes de la Unión aquéllos cuyo dominio pertenece a la República. Si además su uso pertenece a todos los habitantes de un territorio, como el de calles, plazas, puentes y caminos, se llaman bienes de la Unión de uso público o bienes públicos del Territorio."
>
> Con fundamento en esa norma, ha dicho la Corte Suprema de Justicia:
>
> Las calles, plazas, puentes y caminos son bienes de uso público, según lo prescribe el artículo 674 del C.C. Esta calidad depende de dos factores: **Que sean construidos en terrenos pertenecientes a una entidad de derecho público y que sean destinados al uso común de los habitantes** (arts. 674 y 676 C.C.). (C.S.J., sent. 31 de mayo de 1.961, G.J., T. XCV, pág.923) ". (Subrayado fuera de texto.)
>
> *"... Como consecuencia de lo anterior, la Sala considera que el inmueble en el cual se presta el servicio público de mercado... es un bien de uso público y no un bien fiscal de las Empresas Públicas de Bucaramanga."*

De lo anteriormente expuesto se infiere que las plazas de mercado son bienes de uso público al tenor de lo establecido en el artículo 674 del Código Civil siempre y cuando cumplan con estas características:

1. Que estén construidas en terrenos pertenecientes a una entidad de derecho público.
2. Que sean destinadas al uso común de los habitantes del territorio o jurisdicción correspondiente.

En los anteriores términos se modifica el numeral cuarto del concepto No. 690 del 17 de julio de 1.998, en lo relacionado con las plazas de mercado como bienes de uso público.

2. El artículo 12 del Acuerdo 11 de 1.988 compilado en el literal k) del artículo 21 del Decreto Distrital 423 de 1.996, prescribe:

> "*En consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil a partir de la fecha de su afectación con tal calidad".*

Como concluimos en el punto primero de este concepto, las plazas de mercado son bienes de uso público, por lo tanto, están inmersas en la exención establecida en el literal k) del artículo 21 del Decreto Distrital 423 de 1.996. Si reflejan en el sistema predial, deudas insolutas por este impuesto **por vigencias fiscales anteriores a 1.994**, debe solicitarse ante esta Oficina quien es la competente, al tenor de lo establecido en el numeral 15 del artículo 13 del Decreto Distrital 678 de 1.998, reconocimiento de la exención por los años gravables a que se tenga derecho. Si es procedente el reconocimiento, y se profiere la resolución respectiva, debe solicitarse al Grupo de Cuentas Corrientes de la Jefatura de Recaudo de la Subdirección de Impuestos a la Propiedad, la incorporación de esta resolución en el sistema predial, con el fin de que se saneen las vigencias fiscales insolutas objeto de exención.

A partir de 1.994, de acuerdo con lo preceptuado en el Parágrafo Tercero del artículo 13 del Decreto Distrital 807 de 1.993, las exenciones a que se tenga derecho, se solicitarán en la respectiva declaración tributaria, sin que se requiera reconocimiento previo alguno, por lo tanto, si no se han presentado las declaraciones del impuesto predial por los inmuebles del Distrito Capital incursos en la exención en comento, por las vigencias fiscales 1.994 y posteriores, deben elaborarse y presentarse las declaraciones respectivas, liquidando la sanción por extemporaneidad de que trata el Inciso Tercero del artículo 61 del Decreto Distrital 807 de 1.993. Lo anterior, teniendo en cuenta que, la exención libera al sujeto pasivo del impuesto predial del deber sustancial de pagar el impuesto más no del deber formal de presentar la respectiva declaración.

CONCEPTO No. 718

FECHA : 13 de octubre de 1998

SUBTEMA : Sanción por extemporaneidad, cuando no hay impuesto a cargo
CONSULTA

1. ¿Cuándo no hay impuesto a cargo, la sanción de extemporaneidad debe cuantificarse por mes o fracción de mes?

2. ¿Se entiende por no presentada la declaración del Impuesto Predial Unificado, cuando el Departamento Administrativo de Catastro Distrital ha hecho cambio de dirección y el contribuyente continúa declarando por la dirección anterior?, ¿Puede aceptarse como justificación para no dar por no presentada la declaración, la certificación expedida por el departamento Administrativo de Catastro Distrital en el sentido de que las direcciones actual y anterior corresponde a las mismas unidades prediales?

RESPUESTA

El Decreto 807 de 1993 "Por el cual se armoniza el procedimiento y la administración de los tributos distritales con el Estatuto Tributario Nacional y se dictan otras disposiciones", al regular lo atinente al sistema sancionatorio por transgresión de las normas tributarias distritales, en el artículo 61 señala la sanción por extemporaneidad en los siguientes términos:

" Los obligados a declarar, que presenten las declaraciones tributarias en forma extemporánea, deberán liquidar y pagar una sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, equivalente al cinco por ciento (5%) del total del impuesto a cargo, objeto de la declaración tributaria, sin exceder del ciento por ciento (100%) del impuesto.

Cuando en la declaración tributaria no resulte impuesto a cargo, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, será equivalente al medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos percibidos por el declarante en el periodo objeto de declaración, sin exceder la cifra de aplicar el cinco por ciento (5%) a dichos ingresos, o de la suma de cinco millones de pesos ($5.000.000). En el caso de que no haya ingreso en el periodo, la sanción por cada mes o fracción de mes será del uno por ciento (1%) del patrimonio líquido del año inmediatamente anterior, sin exceder la cifra menor resultante de

aplicar el diez por ciento (10%) al mismo, o de la suma de cinco millones de pesos ($ 5.000.000). (Valores años base 1990).

En el evento en que las declaraciones sin impuesto a cargo corresponda al impuesto predial unificado, la sanción será equivalente al medio por ciento (0.5%) del autoavalúo establecido por el declarante para el periodo objeto de declaración sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el cinco por ciento (5%) a dicho valor, o la suma de cinco millones de pesos ($5.000.000). (Se resalta).

Esta sanción se cobrará sin perjuicio de los intereses que origine en incumplimiento en el pago del impuesto a cargo del contribuyente o declarante"

De igual forma el artículo 62 de la misma disposición al contemplar la sanción de extemporaneidad posterior al emplazamiento o auto que ordena inspección tributaria prevé:

"El contribuyente o declarante, que presente la declaración con posterioridad al emplazamiento o al auto que ordena inspección tributaria, deberá liquidar y pagar una sanción por extemporaneidad por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, equivalente al diez por ciento (10 %) del total del impuesto a cargo objeto de la declaración tributaria, sin exceder del doscientos por ciento (200%) del impuesto o retención, según el caso.

Cuando la declaración tributaria no resulte impuesto a cargo, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, será equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos percibidos por el declarante en el periodo objeto de declaración, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el diez por ciento (10%) a dichos ingresos, o la suma de diez millones de pesos ($10.000.000). En caso de que no haya ingresos en el periodo, la sanción por cada mes o fracción de mes será del dos por ciento (2%) del patrimonio líquido del año inmediatamente anterior, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el veinte por ciento (20%) al mismo, o de la suma de diez millones de pesos ($10.000.000).

En el evento en que la declaración sin impuesto a cargo corresponda al impuesto predial unificado, la sanción será equivalente al uno por ciento (1%) del autoavalúo establecido por el declarante para el periodo objeto de declaración, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el diez por ciento (10%) a dicho valor, o de la suma de diez millones de pesos (10.000.000). Valores año base 1990). (Se resalta)

Esta sanción se cobrará sin perjuicio de los intereses que origine el incumplimiento en el pago del impuesto o retención a cargo del contribuyente o declarante."

Mediante conceptos Nos 207 de noviembre 2 de 1994, 360 de julio 4 de 1995 y 694 de agosto 4 de 1998, la Jefatura Jurídico Tributaria y Oficina Jurídico Tributaria se pronunció sobre la sanción por extemporaneidad contenida en el acápite 3° de la norma transcrita, señalando en su orden que:

"...Dicha sanción corresponderá al (0.5%) del autoavalúo determinado por el contribuyente en el periodo gravable de que se trate (multiplicando el (0.5%) por mes o fracción de mes de extemporaneidad), sin superar la cifra menor resultante de aplicar: ya sea el (5%) al autoavalúo, o de la suma de $ 13.000.000 (cifra actualizada por el Decreto 840 de 1993). En otras palabras al aplicar el (0.5%) sobre el autoavalúo en un determinado tiempo de extemporaneidad (mes o fracción de mes), el valor resultante no puede exceder del menor valor entre estos dos topes (5% y $13.000.000)".

"... De no resultar impuesto a cargo, la sanción será del cero punto por ciento (0.5%) del valor del autoavalúo multiplicado por el número de meses y fracción de mes que ha transcurrido entre el vencimiento y el momento en que se presenta la declaración"

"...Para el segundo de los casos es decir para los predios exentos, que por su condición especial, al tener tarifa CERO (0) su impuesto a cargo será siempre cero (0) , deberán liquidar la sanción de extemporaneidad tomando el punto cinco por ciento (0.5%) por mes o fracción del autoavalúo o base gravable, sin que la liquidación del mismo sobrepase el cinco (5%) por ciento o la suma de veintiséis millones trescientos mil pesos ($26.300.000) valor base año 1998 (Decreto Distrital 1227 de 1997)".

Considerando así, que aunque no lo expresa la norma, para efecto de determinar la sanción de extemporaneidad del impuesto predial unificado cuando no existe impuesto a cargo, se debía aplicar por analogía lo señalado en los eventos regulados en los incisos anteriores de las normas en mención (Arts. 61 y 62 inc. 1 y 2) en donde taxativamente señala la periodicidad en la aplicación de la sanción, es decir que la aumenta en el tiempo y la fija en el espacio de manera permanente, (por mes o fracción).

Sobre este aspecto debemos enfatizar que el régimen tributario en materia sancionatoria, las conductas y sanciones deben estar descritas con suficiente precisión y claridad, es decir que

se deben establecer los sujetos responsables, describir las acciones, precisar las sanciones y determinar el período a aplicar.

Para ello revisaremos en que consiste la analogía como mecanismo para aplicar la norma, tiene lugar la analogía cuando no exista "ley exactamente aplicable al caso", como dice el artículo 8 de la Ley 153 de 1887.

La analogía es un procedimiento que nada tiene que ver con la interpretación de la ley, pues precisamente se origina cuando no hay norma aplicable, pues tiene por objeto llenar los vacíos que se encuentran en los textos.

El Diccionario Jurídico Colombiano con enfoque en la Legislación Nacional, Primera Edición 1998, de Luis F. Bohórquez B y Jorge I. Bohorquez B. define la analogía en los siguientes términos:

> *"...es un razonamiento que va de lo particular a lo particular coordinado. Se habla de aplicación analógica de enunciados jurídicos cuando uno de estos, que se ha formulado para un supuesto determinado, se aplica a un supuesto distinto, que coincide con el primero en sus aspectos esenciales. Procederá la aplicación analógica de las normas, cuando estas no contemplen un supuesto específico, pero regulen otros semejantes entre los que se aprecia idéntica razón.*
>
> *El principio de la analogía o argumento A SIMILI, consagrado en el artículo 8 de la Ley 153 de 1887, supone estas condiciones: A. Que no haya ley exactamente aplicable al caso controvertido. B. Que la especie legislada sea semejante a la especie carente de norma, y C. Que exista la misma razón para aplicar a la última el precepto estatuido respecto de la primera..."*

Es importante traer a colación algunas tesis expuestas por tratadistas, del Derecho Tributario, que nos llevan a la conclusión de que mediante la analogía no pueden crearse infracciones tributarias de ningún tipo, ni modificar las existentes, en virtud del principio de legalidad al cual nos hemos venido refiriendo.

Sainz de Bujanda precisa:

> *"Habida cuenta de la fundamental importancia del principio de la legalidad en materia tributaria, cabe pensar que todas aquellas materias que están reservadas a la ley no pueden ser integradas o contempladas más que por obra del legislador".*[1]

El Modelo del Código Tributario para América Latina, en su artículo 6° dice que:

[1] BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael, Nociones fundamentales de Derecho Tributario, Ediciones Rosaristas, Santa Fe de Bogotá, 2° Edición 1997, Pág.184.

"La analogía es procedimiento admisible para colmar los vacíos legales, pero en virtud de ello no pueden crearse tributos ni exenciones"[2]

Villegas advierte con respecto a esta definición:

"Esta norma es incompleta ya que se omite prohibir la analogía en todo lo relativo al ilícito tributario, prohibición esta que estimamos necesaria.

En definitiva, coincidimos en que la analogía no es aplicable en el Derecho Tributario material, o sea, en cuanto a los elementos estructurales del tributo, (hecho imponible, sujetos pasivos y elementos cuantitativos de graduación), así como en lo referente a exenciones. Tampoco es admisible en derecho penal tributario, dado que mediante la analogía no pueden crearse infracciones tributarias, ni penalidades de ningún tipo."[3]

En las segundas Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, reunidas en Méjico en 1958, se acordaron las siguientes conclusiones:

"1. En virtud del principio de legalidad no podrá por vía de interpretación o de integración analógica, crearse obligaciones tributarias ni modificarse las existentes..."

En igual sentido se ha pronunciado el Honorable Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta, en Sentencia de febrero 16 de 1996, Expediente No. 7283, en donde consideró:

"... La anterior posición no la comparte la Sala, en primer lugar, porque como antes se anotó, las normas básicas de establecimiento del tributo, que en atención al principio de legalidad, no admiten interpretación analógica ni extensiva de ninguna especie, es decir a cuya taxatividad debe estarse el intérprete ....".

De las precisiones anteriores podemos concluir que es admisible la analogía en derecho tributario, salvo en lo relativo a los cinco elementos fundamentales de la obligación tributaria (sujeto activo, sujeto pasivo, hecho gravado, base gravable y tarifa), a las exclusiones o exenciones y a las infracciones tributarias.

[2] CODIGO TRIBUTARIO PARA AMERICA LATINA, ART. 6°. EN: BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael, Nociones fundamentales de Derecho Tributario, Ediciones Rosaristas, Santa Fe de Bogotá, 2° Edición 1997, Pág. 185.
[3] VILLEGAS, Héctor B, CURSO DE FINANZAS, DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO, Depalme Buenos Aires 1994. Pag.176.

Como consecuencia del principio de legalidad, las sanciones que pueden imponer los funcionarios son estrictamente las señaladas en el sistema legal tributario, que por lo demás está fundada en los principios de justicia, equidad, eficiencia y progresividad.

En concordancia con lo expuesto, el criterio de esta Oficina no puede ser diferente al que se debe aplicar de manera expresa por lo señalado en el parágrafo 3° del Artículo 61 del Decreto 807 de 1993, por tanto se modifican en este sentido los conceptos Nos.207 de noviembre 2 de 1994, 360 de 04 de julio de 1995 y 694 del 04 de agosto de 1998, es decir que la sanción de extemporaneidad para efecto del impuesto predial unificado cuando no exista impuesto a cargo, será el medio por ciento (0.5%) del autoavalúo establecido por el declarante para el periodo objeto de declaración y el uno por ciento (1%) del autoavalúo establecido por el declarante para el periodo objeto de declaración, cuando el contribuyente o declarante presente la declaración con posterioridad al emplazamiento al auto que ordena inspección tributaria .

Respecto a su segundo cuestionamiento, esta oficina requiere que se precise el problema y se suministre suficientes elementos de juicio que nos permitan determinar exactamente las normas objeto de interpretación, pues la forma tan general como se formula, impide a esta oficina absolver con exactitud su consulta.

CONCEPTO No. 720

FECHA : 27 de Octubre de 1998

SUBTEMA : Avalúo Catastral y Auto avalúo.

CONSULTA

1.- Según el Artículo 10 del Decreto Distrital 423 de 1996 el actual Impuesto Predial Unificado, representa lo que era el antiguo Impuesto Predial del Código de Régimen Político y Municipal?.

2.- Los vacíos legislativos de las normas que actualmente regulan el Impuesto Predial Unificado, se puede suplir con las disposiciones del antiguo Impuesto Predial del Código de Régimen Político Municipal y las demás disposiciones posteriores del citado Impuesto Predial?

3.- El auto avalúo del actual Impuesto Predial Unificado, es el equivalente al avalúo catastral del Impuesto Predial del Código de Régimen Político y Municipal?.

RESPUESTA

Para resolver los anteriores cuestionamientos es importante hacer un recuento legislativo del Impuesto Predial:

El Impuesto Predial surgió por virtud de la Ley 48 de 1887, la cual autorizó a los departamentos para crearlo y recaudarlo, siendo luego objeto de algunas modificaciones mediante las Leyes 20 de 1908, 4ª de 1913 y 34 de 1920, consolidándose como renta de carácter municipal mediante los Decretos Legislativos 2185 y 4133 de 1951, reafirmándose tal carácter en la ley 14 de 1983, Decreto 1333 de 1986 y últimamente en la Ley 44 de 1990 que estableció el Impuesto Predial Unificado.

Con anterioridad a la Ley 44 de 1990, en relación con la propiedad inmueble, existían los siguientes impuestos:

a) Impuesto Predial.
b) Impuesto de parques y arborización.
c) Impuesto de estratificación socioeconómica.
d) Sobretasa para levantamiento catastral.

Dichos impuestos fueron fusionados en el IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO, a través de la Ley 44 de 1990, norma que en la actualidad es la que rige sobre la materia, que en su artículo 1º estableció:

> *" A partir de 1990, fusionase en un solo impuesto denominado "Impuesto Predial Unificado", los siguientes gravámenes:*
>
> *a. El impuesto predial regulado en el Código de Régimen Municipal adoptado por el Decreto 1333 de 1986 y demás normas complementarias, especialmente las Leyes 14 de 1983, 55 de 1985 y 75 de 1986.*
>
> *b. El Impuesto de parques y arborización, regulado en el Código de Régimen Municipal adoptado por el Decreto 1333 de 1986.*
>
> *c. El impuesto de estratificación socioeconómico creado por la Ley 9 de 1989.*
>
> *d. La sobretasa de levantamiento catastral que se refieren las leyes 128 de 1941, 50 de 1984 y 9 de 1989"*

La fusión de que trata la Ley citada, debe entenderse como la absorción de los impuestos antes señalados, por uno nuevo denominado IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO y no como la sumatoria de los existentes; este impuesto es aplicable a todos los municipios sin

excepción; La Ley 44 de 1990 regula su naturaleza, base gravable, tarifas, límite del impuesto y destinación de los recaudos, y con su expedición quedaron derogadas tácitamente las disposiciones contrarias, y anteriores, desde el mismo momento en que comenzó a regir, por lo cual adquieren el carácter de obligatorias a partir de esta fecha.

Para Santa Fe de Bogotá D.C., en virtud del artículo 322 de la Constitución Nacional el cual ordenó que su régimen político, fiscal y administrativo, será el que determina la Constitución Nacional, las leyes especiales que para el mismo se dicten y las disposiciones vigentes para los municipios, se expidió el Decreto Ley 1421 de 1993, por medio del cual se dictó el régimen especial para el D.C.; señaló en el Capítulo XI. Régimen Fiscal artículo 155, las reglas específicas para el impuesto Predial Unificado en Santa Fe de Bogotá, regulando el establecimiento del Auto avalúo para el Distrito Capital con una base gravable especial y diferente a la de los demás municipios, un régimen de solidaridad en el pago del impuesto y la autorización para establecer bases presuntas mínimas.

Para desarrollar este precepto legal el Concejo de Santa Fe de Bogotá y el Gobierno Distrital expidieron varias disposiciones tales como el Acuerdo 039 de 1993 y los Decreto Distritales 807 de 1993, 130 de 1994 y 238 de 1995 creando una serie de obligaciones y derechos a los responsables del Impuesto Predial Unificado en Santa Fe de Bogotá y estableciendo un procedimiento especial para su aplicación .

Lo anterior significa que para Santa Fe de Bogotá con la expedición del Decreto Ley 1421 de 1993 y la Ley 44 de 1990 y demás disposiciones que la reglamentan, el Decreto Ley 1333 de 1986 "Por el cual se expide el Régimen Político y Municipal", se vio modificado en algunos de los Artículos señalados en el TITULO X, CAPITULO II DE LOS IMPUESTOS MUNICIPALES, IMPUESTO PREDIAL, igual modificación sufrieron las Leyes 14 de 1983, 55 de 1985 y 75 de 1986.
De tal forma que las normas anteriores a la creación del IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO, y la aplicación del sistema de auto avalúo no son aplicables y menos aún para la Jurisdicción de Santa Fe de Bogotá D.C., quien adoptó un sistema específico.

En lo relacionado con su tercer cuestionamiento, es necesario definir en que consiste el avalúo catastral y el auto avalúo para determinar su diferencia.

1. El avalúo catastral consiste en la determinación del valor de los predios, obtenido mediante investigación y análisis estadístico del mercado inmobiliario y está comprendido por la adición de avalúos parciales practicados independientemente para los terrenos y edificaciones en él comprendidos, realizado por parte del Departamento Administrativo de Catastro Distrital en lo correspondiente al aspecto económico. (Resolución 2555 de 1988 Artículos 5 y 6 proferida por el Agustín Codazzi).

De conformidad con el Título II, Capítulo IV de la Resolución 2555 de 1988, el avalúo catastral se realiza teniendo en cuenta el valor de los terrenos y edificaciones, entre otros los

materiales de construcción, el acabado en los trabajos, la ubicación, el estado de conservación y vetustez, y según la determinación de zonas homogéneas geo- económicas.

Por otra parte, el Auto avalúo declarado para un período determinado es un acto realizado de manera libre y espontánea, denunciado por el sujeto pasivo del Impuesto Predial Unificado luego de realizar una estimación objetiva sobre el inmueble de su propiedad o posesión, teniendo en cuenta las características propias e individuales del mismo y no podrá ser inferior al mayor de los valores señalados en el Artículo 17 del Decreto 423 de 1996:

a) El auto avalúo determinado en el año inmediatamente anterior, incrementado en la meta de inflación para el año correspondiente.

b) El Avalúo catastral del año inmediatamente anterior, incrementado con la meta de inflación correspondiente.

Cuando el avalúo catastral provenga de formación, realizada en el año inmediatamente anterior, se tendrá en cuenta este valor.

c) La base presuntiva mínima establecida de conformidad con lo dispuesto en el artículo 18 de este Decreto.

De lo anterior podemos mencionar que la diferencia sustancial entre los conceptos de Avalúo Catastral y Auto avalúo, consiste en el hecho de que si bien hace relación al valor económico, el primero se realiza mediante el ejercicio de una función pública, según los parámetros establecidos para el efecto por la Ley, mientras el segundo es la estimación personal que hace el propietario o poseedor de un inmueble de acuerdo a las características propias del mismo, a efecto de determinar la base gravable del Impuesto Predial Unificado sobre el cual ha de tributar.

CONCEPTO No. 722

FECHA : 10 de Noviembre de 1998

SUBTEMA : Topes mínimos

CONSULTA: Se trata del auto avalúo de un predio sometido a congelación urbanística puesto que la totalidad del mismo se encuentra afectada por una vía del plan vial de Santa Fe de Bogotá D.C., y por lo tanto dicho inmueble no puede ser desarrollado, ni edificado, ni construido por razón de dicha afectación sustancial. De acuerdo con lo anterior, ¿el inmueble que se encuentra en tales condiciones tiene derecho al tope consagrado en el

artículo 20 del Estatuto Tributario Distrital, pues por razón de la misma afectación y destinación no se encuentra incluido dentro de la excepción prevista en el mismo artículo?.

RESPUESTA

El Artículo 20 del Libro 1º Parte Sustantiva del Estatuto Tributario Distrital, al referirse al límite del impuesto a pagar prevé:

" Si el impuesto resultante fuere superior al doble del monto establecido en el año anterior por el mismo concepto, únicamente se liquidará como incremento del tributo una suma igual al cien por ciento (100%) del impuesto predial del año anterior. La limitación aquí prevista no se aplicará cuando existan mutaciones en el inmueble, ni cuando se trate de terrenos urbanizables no urbanizados o urbanizados no edificados."

El Decreto 130 de 1994, en el artículo 2º, reglamentó los casos en que no opera el límite del incremento del impuesto predial así:

"El impuesto predial se liquidará sin la limitación del 100% a que se refiere el numeral 2º del artículo 155 del Decreto Ley 1421 de 1993 y las normas que lo desarrollan, en los siguientes casos:

1. Terrenos urbanizables no urbanizados.
2. Terrenos urbanizados no edificados.

En los casos de los predios que a 1º de enero del respectivo año gravable se encuentren construidos o edificados y que en el período gravable inmediatamente anterior, correspondían a terrenos no edificados o no construidos de conformidad con lo establecido en el Acuerdo 39 de 1993."

El Acuerdo 06 de 1990 define cada uno de los conceptos señalados en la norma antes transcrita, en los siguientes términos:

1.- Los predios urbanizados no edificados son aquellos bienes que han tenido proceso de desarrollo por urbanización, mas no por construcción, situados dentro del perímetro del distrito en las áreas urbanas y suburbanas que si tienen normas específicas que permitan definir su desarrollo para el desenvolvimiento de Usos Urbanos. (Art. 406 y 407 Acuerdo 6 de 1990)

2. Los predios urbanizables no urbanizados son aquellos bienes ubicados dentro del perímetro urbano del distrito, y que no han tenido proceso de "Desarrollo por Urbanización

o por Construcción", situados en las áreas urbanas y suburbanas que no tienen normas específicas que permitan definir su desarrollo para el desenvolvimiento de Usos Urbanos.(Art. 406 del Acuerdo 06 de 1990)

Ahora bien, para facilitar la comprensión de esta definición entremos a precisar algunos conceptos en ella contenida como:

a) "Desarrollo por Urbanización": Es el proceso mediante el cual un terreno situado en áreas urbanas y suburbanas es dotado de servicios de infraestructura, dividido en áreas destinadas al uso privado y comunal y a los demás servicios básicos, inherentes a la actividad que se va a desarrollar y apto para construir edificaciones idóneas para el funcionamiento de los Usos Urbanos allí permitidos. (Art. 407 Acuerdo 6 de 1990).

b) "Desarrollo por Construcción": Se entiende por tal, las acciones encaminadas a la construcción de edificios, su ampliación, adecuación o remodelación.

c) "Usos Urbanos": Son aquellos usos permitidos en las áreas de actividad y zonas dentro del Distrito Capital y que deberán ser asignados por las entidades distritales correspondientes.

De otra parte los predios antes mencionados, pueden ser considerados parcial o totalmente como zonas de reserva para futuras afectaciones, entiéndase por tal conforme al artículo 100 del Acuerdo 6 de 1990, toda restricción impuesta por el Distrito Capital que limite o impida la obtención de las licencias distritales de urbanización, de parcelación, de construcción, adecuación, ampliación, modificación, por causa de una obra pública, o por protección ambiental.

Tal es el caso de la que se imponen a los inmuebles urbanizables no urbanizados de las áreas urbanas, o sea aquellos que cuentan con normas específicas para la tramitación y obtención de licencias de urbanización o de desarrollo integral. En los inmuebles distintos a los mencionados, en tanto no exista la posibilidad de obtener licencia de urbanización o de desarrollo integral, no habrá derecho susceptible de ser limitado o restringido por medio de afectaciones.

En lo que respecta a las afectaciones que limiten o impidan la obtención de licencias de construcción, adecuación, ampliación o modificación de edificaciones, se impondrán a los inmuebles edificables, o sea aquellos que cuentan con normas específicas para la tramitación de licencias de construcción , adecuación, modificación o ampliación, ya sea que se trate de lotes sin edificar o ya sea de lotes edificados, en relación con los cuales sea posible obtener licencia de demolición para su ulterior reedificación.

De lo anterior se infiere, que a pesar de que exista sobre determinados inmuebles alguna afectación urbanística no pierden su característica de predios urbanizables no urbanizados

o terrenos urbanizados no edificados que son sobre quienes recae la limitación aludida y sobre quienes la norma tributaria consagró la excepción del límite del impuesto a que nos referimos al iniciar este estudio.

Caso contrario, tampoco significa que si se trata de un predio de diferente categoría a los de la excepción a la utilización del tope (urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados) por ejemplo un predio urbano residencial sobre el cual conforme a la decisión de la administración fue determinado como zona de reserva para futuras afectaciones, a pesar de que a este se le limite o impida la obtención de licencia de adecuación, ampliación o modificación de edificación, no significa que por ello dejen de ser urbanizados edificados y que por lo mismo pierdan la posibilidad de hacerse acreedor al tope en la liquidación de su impuesto.

Es de concluir entonces, que el límite en el incremento del impuesto a liquidar es un beneficio de carácter general, de los cuales sólo se encuentran expresamente exceptuados por las normas los predios antes mencionados, siendo indiferente, que sobre dichos inmuebles pese algún tipo de afectación urbanística.

CONCEPTO No. 753

FECHA : 30 de Marzo de 1999.

SUBTEMA : Predios de la Iglesia Católica
Nota de Relatoría: Modificó el Concepto 381 de 1995

CONSULTA

La República de Colombia y la santa Sede suscribieron el Concordato mediante el cual se le reconoce la exención para los predios de la Iglesia Católica, Concordato aprobado mediante la Ley 20 de 1974.

1. ¿Debemos entender que la exención opera para la totalidad del predio perteneciente a la iglesia católica o solamente para la parte proporcional que se encuentre edificada.
2. En el caso de que la exención sólo cubra la parte construida, ¿cómo se debe declarar si sólo existe una cédula catastral para el predio?.

RESPUESTA

Respecto de los predios de propiedad de la Iglesia Católica y para vigencias gravables anteriores al 31 de diciembre de 1998, rige en esta ciudad en materia de exenciones frente al Impuesto Predial Unificado el Decreto Distrital No. 423 del 26 de junio de 1996, el cual en el artículo 21, literal d) expresa:

> *"ARTICULO 21. EXENCIONES.*
>
> *Están exentos del Impuesto Predial Unificado:*
>
> *(...)*
>
> *d) Los inmuebles de propiedad de la Iglesia Católica destinados al culto y a vivienda de las comunidades religiosas, a las curias diocesanas y arquidiocesanas, casas episcopales y curales y seminarios conciliares.*
>
> *Las demás propiedades de la iglesia serán gravadas en la misma forma que la de los particulares.*(Se Subraya).

Este Despacho en Concepto 381 del de agosto de 1995, al tocar el tema que nos ocupa manifestó:

> *"Mediante el acuerdo 11 de 1988 se conservan algunas exenciones en materia de impuesto predial las cuales se encuentran vigentes actualmente en su totalidad, puesto que no existe norma que disponga lo contrario.*
>
> *Es facultativo el Concejo de Bogotá conceder exenciones o tratamientos preferenciales en desarrollo de la autonomía territorial y competencia legislativa establecida en el artículo 287 de la Constitución Nacional, consultando los planes de desarrollo económico de la ciudad. De todos modos, dicha exenciones no pueden ser superiores a 10 años.*
>
> *De conformidad con el artículo 9 literales b y c del citado acuerdo 11 de 1988, tanto los inmuebles de la iglesia católica destinados al culto y a vivienda de la comunidades religiosas, así como las Curias Diocesanas y Arquidiocesanas, casas episcopales y curales y seminarios conciliares; y los inmuebles de propiedad de otras iglesias, congregaciones o sinagogas, reconocidas por el Estado Colombiano, dedicadas exclusivamente al culto y vivienda de los religiosos, el beneficio sólo recae sobre el área construida, estarán exentos del pago del impuesto predial* (Se subraya).

Ahora bien, ahondando en el tema y para efectos de establecer con claridad el alcance de la norma así como el alcance del concepto emitido, debemos empezar por recordar los antecedentes normativos de dicho tratamiento preferencial.

A través del "Concordato y el Protocolo Final entre la República de Colombia y la Santa Sede", suscrito en Bogotá el 12 de julio de 1973"; aprobado por la Ley 20 de 1974 se estableció:

"CONCORDATO ENTRE LA REPUBLICA DE COLOMBIA Y LA SANTA SEDE

(...)

ARTICULO XXIV.

Las propiedades eclesiásticas podrán ser gravadas en la misma forma y extensión que las de los particulares. Sin embargo, en consideración a su peculiar finalidad se exceptúan los edificios destinados al culto, las curias diocesanas, las casas episcopales y curales y los seminarios."(Subrayado fuera de texto).

Se observa claramente que el concordato al referirse a la excepción de la regla general que es gravar a las propiedades eclesiásticas en la misma forma que las de los particulares, hace únicamente referencia a los EDIFICIOS de propiedad eclesiástica, por lo cual se hace necesario entrar a definir qué se entiende por edificio:

"EDIFICIO: Obra o fábrica construida para habitación o para usos análogos; como casa, templo, teatro, etcétera."[4]

En virtud de los preceptos inmediatamente transcritos, en principio sólo los edificios de propiedad de la Iglesia Católica destinados a los fines allí enumerados (culto, vivienda etc.) estaban exentos del gravamen en cuestión, entendiéndose los edificios como aquellas áreas construidas para habitación o usos análogos como lo define el Diccionario de la Real Academia, quedando los demás predios de propiedad de la Iglesia sujetos al gravamen, pero como un predio puede tener áreas edificadas y áreas no edificadas dentro de la misma unidad predial, no podríamos considerar que la exención a que hace referencia el literal d) del artículo 21 del Decreto Distrital 423 de 1996, sólo afecta en cuanto hace referencia a predios de propiedad de la Iglesia Católica a las áreas construidas del predio, puesto que tanto lo

[4] REAL ACADEMIA ESPAÑOLA, Diccionario de la Lengua Española, Tomo I, Ed. Espasa Calpe, Madrid 1992, Pág. 790

edificado como lo no edificado (jardines, solares, áreas libres empradizadas y dotadas de vegetación ornamental) hacen parte de una misma unidad predial, entendiéndose como unidad predial el conjunto de áreas cobijadas por una sola matrícula inmobiliaria, que si bien deben respetar los lineamientos generales para su delimitación frente a las líneas de demarcación entre el espacio público y el espacio privado no dejan por ese motivo de ser áreas integrantes de una misma unidad predial.

Cosa muy diferente ocurre con otro tipo de predios de propiedad de la Iglesia Católica como lo son los lotes, los colegios, etc., en los cuales la exención no se aplica, ya que como se dijo en un comienzo esta se predica de los predios destinados al culto y vivienda; o cuando por ejemplo un mismo predio es utilizado para diferentes fines, por ejemplo el 50% para iglesia y el restante 50% para un colegio, en cuyo caso se deberá liquidar el tributo tomando en cuenta el valor total del predio (Base gravable) pero sólo aplicar la tarifa al 50% del total del auto avalúo ya que el restante 50% se encontraría exento del pago del tributo.

Para finalizar es importante recordarles que a partir del 1 de enero de 1999 esta exención concedida para predios de la Iglesia Católica se transforma en exclusión en virtud del Acuerdo Distrital No. 26 de 1998 *"Por el cual se adoptan medidas de simplificación tributaria en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, y se dictan otras disposiciones"*; al preceptuarse:

> "*ARTICULO TERCERO: EXCLUSIONES AL IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO.*
>
> *No se declarará ni pagará impuesto predial unificado por los siguientes inmuebles:*
>
> *(...)*
>
> *b) Los inmuebles de propiedad de la iglesia católica , destinados al culto y vivienda de las comunidades religiosas, a las curias diocesanas y arquidiocesanas , casas episcopales y curales, y seminarios conciliares*. (Subrayado ajeno al texto).

En cuanto a su segunda pregunta no nos manifestamos puesto que la misma se encontraba sujeta a la aplicación parcial de la exención.

CONCEPTO No. 755

FECHA : 31 de Marzo de 1999

SUBTEMA : Autorización de declarar por menor valor
Modificación concepto 659 del 18/05/98

CONSULTA: El artículo 17 del Decreto Distrital 423 de 1996 que determina la base gravable del Impuesto Predial Unificado, en su parágrafo permite la posibilidad de declarar por un menor valor, para lo cual deberá elevar solicitud de autorización ante la autoridad competente a más tardar el 15 de marzo del respectivo año gravable.

Se pregunta:

1. ¿La respuesta a la solicitud de autorización es susceptible como tal de recursos en la vía gubernativa? ¿Agotada esta vía podría ser objeto de demanda ante la jurisdicción Contencioso Administrativa?

RESPUESTA

El artículo 4 del Decreto Distrital 130 de 1994 establece:

> ***ARTICULO 4: AUTORIZACION PARA DECLARAR LA BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO POR MENOR VALOR:*** *Cuando el predio tenga un incremento menor al fijado en el numeral 1 del artículo 155 del Decreto Ley 1421 de 1993 o un decremento, el contribuyente podrá solicitar a la División de Liquidación de la Dirección Distrital de Impuestos, para que se autorice declarar por dicho menor valor.*
>
> *Tal solicitud la deberá presentar antes del 15 de marzo del respectivo año gravable, explicando las razones que sustentan el menor incremento o el decremento de la base gravable y si fuera del caso acompañando o solicitando las respectivas pruebas.*
>
> *Cuando la solicitud se presente en forma oportuna, y la decisión sea posterior al vencimiento del plazo para declarar y pagar, el plazo se extenderá a hasta cinco (5) días después de notificada la decisión"*

Ahora bien, es necesario determinar si el acto administrativo mediante el cual se decide sobre la autorización para declarar la base gravable del Impuesto Predial Unificado por un menor valor, es decir el que rechaza o autoriza es susceptible o no de ser recurrido.

El artículo 50 del Código Contencioso Administrativo establece que por regla general proceden recursos sólo contra los actos administrativos que pongan fin a las actuaciones administrativas, y aclara que son actos definitivos *"que ponen fin a una actuación administrativa, los que deciden directa o indirectamente el fondo del asunto; los actos de trámite pondrán fin a una actuación cuando hagan imposible continuarla".*

A su vez, el artículo 49 de la misma norma establece que:

> *"ART. 49.-No habrá recurso contra los actos de carácter general, ni contra los de trámite, preparatorios, o de ejecución excepto en los casos previstos en norma expresa."*

Los actos de trámite aquellos que se producen dentro de una actuación administrativa para impulsarla hacía su fin, actos preparatorios como aquellos que se efectúan o profieren para posibilitar un acto principal posterior.

La doctrina al respecto ha considerado:

> *"Se suelen clasificar los actos administrativos según el procedimiento en:*
>
> *a) Actos de trámite o preparatorios: Son los actos preliminares que toma la administración para tomar una posterior decisión final o definitiva sobre el fondo de un asunto. Por ejemplo, algunos actos de autorización, los que ordenan la apertura de una licitación. A veces son simples o meros actos administrativos (como con los conceptos que se emiten sobre la legalidad de un decreto o resolución que se pretende dictar, algunas inscripciones, algunos registros), y*
>
> *b) Actos definitivos o principales: son los actos que deciden resolviendo definitivamente algún asunto o actuación administrativa. No siempre requieren de actos preparatorios.*

El Consejo de Estado ha dicho sobre los anteriores actos

" Como es sabido, al lado de los actos administrativos que resuelven determinado asunto o actuación de esa índole (administrativa), conocidos como actos definitivos, existen los que sirven de medio para que los anteriores se pronuncien, llamados actos de trámite. Más, en ocasiones los últimos deciden, de manera directa o indirecta el fondo de los asuntos o actuaciones, asumiendo el carácter de definitivos"[5]

El Doctor Libardo Rodríguez R. Al respecto consideró:

*H) **Desde el punto de vista de su relación con la decisión**. Podemos distinguir los actos preparatorios o accesorios y los actos definitivos o principales.*

*Los **actos preparatorios o accesorios** son aquellos que se expiden como parte de un procedimiento administrativo que se encamina a adoptar una decisión o que cumplen un requisito posterior a ella. Aquí se incluyen también los llamados **actos de trámite.** Por ejemplo, el acto por el cual se solicita un concepto a otra autoridad antes de tomar la decisión o aquel por el cual se le imparte aprobación posterior a esta última.*

*Frente a los anteriores los **actos definitivos o principales** son los que contienen la decisión propiamente dicha o, como dice el inciso final del artículo 50 del Código Contencioso Administrativo, ´los que deciden directa o indirectamente el fondo del asunto´ . Por ejemplo, la resolución por la cual se concede una pensión de jubilación."*[6]

Así las cosas tenemos, que dentro de la clasificación de actos administrativos a referir en este estudio existen dos grupos de actos a saber, los definitivos o principales, y los preparatorios o de trámite y con respecto a la contradicción o revisión de estos actos, el Código Contencioso Administrativo señala que sólo proceden recursos contra los actos definitivos y los de trámite que pongan fin a una actuación administrativa.

En el concepto que aquí se modifica se indicó que el acto mediante el cual se decide respecto de la autorización para declarar por menor valor era un acto de trámite, motivo por el cual no era susceptible de ser recurrido. Con respecto a lo anterior se reconsidera esa decisión teniendo en cuenta que si bien es cierto que en este tipo de actuaciones su esencia no radica

[5] RODRIGUEZ, Gustavo Humberto, "Derecho Administrativo" Ed. Librería del Profesional, Bogotá, 1982, Tomo II, Pág. 290
[6] RODRIGUEZ R. Libardo, "Derecho Administrativo General y Colombiano" Ed. TEMIS, Bogotá, 1990, Pág. 204.

expresamente en la determinación del tributo, sino en una autorización o permiso para que el contribuyente al momento de liquidar su tributo fije su base gravable por una valor inferior a los parámetros mínimos que ordena el artículo 17 del Decreto Distrital 423 de 1996, cuando demuestre que su predio ha sufrido un decremento en el avalúo de su inmueble o un menor incremento.

Mal podría pensarse en que este tipo de actuaciones sean sólo de trámite, ya que como se ha dicho, si bien es cierto que la autorización para declarar por menor valor es una autorización de la administración previa al hecho real, que en sí, es la autoliquidación del tributo por parte contribuyente; también es cierto, que ante la negativa de la autorización para declarar por menor valor por cualquier tipo de motivo, no existe otra instancia de discusión y que en el caso de un proceso de determinación si el contribuyente no observó la negativa de la autorización de disminuir la base gravable por un menor valor será objeto de sanción, obligando con esto al contribuyente a declarar bajo los lineamientos generales del impuesto.

En este orden de ideas, y teniendo en cuenta lo anteriormente expresado, este Despacho considera que el acto administrativo con el cual se resuelve la solicitud de autorización para declarar por menor valor debe ser objeto del recurso de reconsideración de conformidad con lo preceptuado en los artículos 104 y siguientes del Decreto Distrital 807 de 1993, en concordancia con los artículos 720, 722 a 725, 729 a 733 del Estatuto Tributario Nacional, modificándose así en lo pertinente lo expresado en el concepto 659 del 18/05/98.

CONCEPTO No. 761

FECHA : 27 de Abril de 1.999

SUBTEMA : Aplicación artículo 63 del Decreto Distrital 807 de 1.993.

CONSULTA: Respecto de la aplicación de los parágrafos 1º, 2º y 3º del artículo 63 del Decreto Distrital 807 de 1.993, surgen los siguientes interrogantes:

1. A efectos de liquidar la sanción de corrección del 10% o 20% (sería el caso) en una declaración extemporánea, se debe tomar como mayor valor a pagar el mayor valor del impuesto, o se debe incluir la sanción de extemporaneidad sumado con este?

2. El parágrafo 1º del artículo 63 establece que cuando la declaración se haya presentado en forma extemporánea, el monto obtenido en cualquiera de los casos previstos en los

numerales anteriores, se aumentará en una suma igual al cinco por ciento (5%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a favor, por cada mes o fracción de mes calendario transcurrido entre la fecha de presentación de la declaración inicial y la fecha del vencimiento del plazo para declarar por el respectivo periodo. Este mayor valor a pagar incluye el renglón de sanciones?

3. El mismo parágrafo 1º establece que la sanción total no exceda del ciento por ciento (100%) del mayor valor a pagar. Este mayor valor hace referencia al impuesto o incluye también el mayor valor de las sanciones.

4. El parágrafo 3º contempla: "para efectos del cálculo de la sanción de que trata este artículo, el mayor valor a pagar o menor saldo a favor que se genere en la corrección, no deberá incluir la sanción aquí prevista. Este mayor valor a pagar se refiere a la totalidad de la sanción de corrección incluida la sanción de extemporaneidad o solamente al incremento por extemporaneidad de que trata el parágrafo 3º.

RESPUESTA

Dando respuesta a su solicitud y con el fin de absolver cada una de las inquietudes planteadas, es necesario analizar el contenido del artículo 63 del Decreto Distrital 807 de 1.993, que prescribe:

> *"Cuando los contribuyentes o declarantes, corrijan sus declaraciones tributarias, deberán liquidar y pagar o acordar el pago de una sanción equivalente a:*
>
> 1. *El diez por ciento (10%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a favor, que se genere entre corrección y la declaración inmediatamente anterior a aquella, cuando la corrección se realice antes de que se produzca emplazamiento para corregir de que trata el artículo 85 de este Decreto, o auto que ordene visita de inspección tributaria.*
>
> 2. *El veinte por ciento (20%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a favor, que se genere entre la corrección y la declaración inmediatamente anterior a aquella, si la corrección se realiza después de notificado el emplazamiento para corregir o auto que ordene visita de inspección tributaria y antes de notificarle el requerimiento especial o pliego de cargos.*
>
> ***PARAGRAFO PRIMERO:*** *Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, el monto obtenido en cualquiera de los casos previstos en los numerales anteriores, se aumentará en una suma igual al cinco por ciento (5%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a favor, por cada mes o fracción de mes*

calendario transcurrido entre la fecha de presentación de la declaración inicial y la fecha del vencimiento del plazo para declarar por el respectivo periodo, sin que la sanción total exceda del ciento por ciento (100%) del mayor valor a pagar.

PARAGRAFO SEGUNDO: *La sanción por corrección a las declaraciones se aplicará sin perjuicio de los intereses de mora, que se generen por los mayores valores determinados.*

PARAGRAFO TERCERO: *Para efectos del cálculo de la sanción de que trata este artículo, el mayor valor a pagar o menor saldo a favor que se genere en la corrección, no deberá incluir la sanción aquí prevista."*

En los dos primeros incisos de este artículo, se establece el monto que deberán liquidar los contribuyentes o declarantes cuando corrijan sus declaraciones tributarias aumentando el valor a pagar o disminuyendo el saldo a favor, dependiendo de la oportunidad en que lo hagan. Igualmente, establece que ese porcentaje deberá liquidarse sobre el mayor valor a pagar o el menor saldo a favor que se genere entre la corrección y la declaración inmediatamente anterior a aquella.

Para establecer el mayor valor a pagar o el menor saldo a favor generado entre la corrección y la declaración inmediatamente anterior a aquella, deberán tenerse en cuenta todos los conceptos que originen ese mayor valor a pagar o ese menor saldo a favor. Es decir, si el mayor valor se origina solamente por concepto de impuesto, pues se liquidará sobre ese valor, pero si adicionalmente el mayor valor está comprendido también por sanciones causadas en la primera declaración y no liquidadas en ésta, deberá tenerse en cuenta también este concepto para determinar el mayor valor objeto de la aplicación del porcentaje respectivo según la oportunidad de corrección.

El parágrafo primero prescribe que cuando la declaración se haya presentado en forma extemporánea, el monto obtenido en cualquiera de los casos previstos en los numerales anteriores, se incrementará en una suma igual al cinco por ciento (5%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a favor, por cada mes o fracción de mes calendario transcurrido **entre la fecha de presentación de la declaración inicial y la fecha del vencimiento del plazo para declarar por el respectivo periodo**, sin que la sanción total exceda del ciento por ciento (100%) del mayor valor a pagar.

Para interpretar el alcance de este artículo se hace necesario concordarlo con lo preceptuado en el artículo 61 del Decreto Distrital 807 de 1.993 que regula la sanción de extemporaneidad. En él se establece taxativamente que ésta se liquidará sobre el total del impuesto a cargo, objeto de declaración tributaria, por lo tanto, el cinco por ciento (5%) referido en el parágrafo primero deberá aplicarse sobre el mayor valor a pagar o menor saldo a favor originado por concepto de impuesto y no incluirá el mayor valor a pagar o menor saldo a favor por concepto de sanciones ya que la sanción por extemporaneidad solamente

es aplicable al impuesto a cargo y no a las sanciones, pues lo que genera la sanción de extemporaneidad es la demora en la presentación de la declaración y la determinación del impuesto correspondiente.

Por las razones expuestas la sanción de extemporaneidad del parágrafo 1º del artículo 63 ibídem, se causa sobre la porción del impuesto que dejó de liquidarse en la declaración inicial y sobre el cual se ocasiona la extemporaneidad. Justamente por esta razón es que en el mencionado parágrafo se limita el término de aplicación de la sanción al transcurrido entre la fecha de presentación de la declaración inicial y la fecha del vencimiento del plazo para declarar por el respectivo periodo.

Ahora bien, la parte final del parágrafo primero prescribe: "***sin que la sanción total exceda del ciento por ciento (100%) del mayor valor a pagar***", es decir, la limitación prevista deberá aplicarse al mayor valor a pagar generado entre la declaración inicial y la declaración de corrección, comprendiendo en él, tanto los mayores valores por concepto de impuesto como los mayores valores por concepto de sanciones.

Para mayor precisión ejemplificamos un caso que refleja la aplicación de lo preceptuado en la totalidad del artículo 63 ibídem:

CASOS CON SANCIONES MINIMAS:

Primer caso:

Concepto:	Impuesto predial unificado
Año gravable:	1.998
Fecha de Vencimiento	3 de julio de 1.998

DECLARACION INICIAL:

Fecha de presentación:	3 de enero de 1.999
Destino:	10
Tarifa:	5 por mil

14. Autoavalúo	20.000.000
15. Impuesto liquidado	100.000
16. Más sanciones (Por extemporaneidad)	120.000
17. Total saldo a cargo	220.000

CORRECCION:

Fecha de presentación:	23 de marzo de 1.999
Destino:	10

Tarifa: 5 por mil

14. Autoavalúo 40.000.000
15. Impuesto liquidado 200.000

Para determinar la sanción por corrección que debe liquidar el contribuyente, deberá seguir los siguientes pasos:

1. DETERMINAR MAYOR VALOR A PAGAR QUE SERVIRA COMO BASE PARA LIQUIDAR LA SANCION DE CORRECCION DEL 10% DE QUE TRATA EL INCISO 2 DEL ARTÍCULO 63 DEL DECRETO DISTRITAL 807 DE 1.993:

En este caso el mayor valor a pagar o el menor saldo a favor entre la declaración inicialmente presentada y la corrección, resulta de la diferencia del impuesto dejado de liquidar, es decir, la diferencia existente entre 200.000 valor realmente adeudado a la Administración Tributaria Distrital por concepto de impuesto y 100.000 valor liquidado en la primera declaración, por lo tanto el 10% se aplicará a los 100.000.

En este ejemplo no se genera mayor valor por concepto de sanciones porque si liquidamos el valor de la sanción de extemporaneidad sobre 100.000 - impuesto liquidado en la declaración inicial o sobre 200.000 - impuesto liquidado en la declaración de corrección, aunque matemáticamente no nos da lo mismo, ya que en el primer caso nos da 30.000 y en el segundo 60.000, de todas maneras la sanción es la misma que el contribuyente se liquidó en la declaración inicial, pues por ser inferiores a la mínima, deberá aplicarse en todo caso la sanción mínima.

Mayor valor a pagar o menor saldo a favor……100.000

Entonces tenemos: 100 X 10% = 10.000

2. DETERMINAR MAYOR VALOR A PAGAR QUE SERVIRA COMO BASE PARA LIQUIDAR EL 5% DE QUE TRATA EL PARAGRAFO PRIMERO DEL ARTICULO 63 DEL DECRETO DISTRITAL 807 DE 1.993, TENIENDO EN CUENTA QUE LA DECLARACIÓN OBJETO DE CORRECCION SE PRESENTO EXTEMPORANEAMENTE:

Para el efecto deberá determinar el mayor valor a pagar objeto de sanción de extemporaneidad, sobre la diferencia generada por concepto de impuesto entre la declaración inicial y la declaración de corrección.

Diferencia en impuesto = 200.000 – 100.000 = 100.000

Entonces tenemos: 100.000 X 5% X 6 meses (período transcurrido entre la fecha de presentación de la declaración inicial y la fecha del vencimiento del plazo para declarar por el respectivo período) = 30.000

3. APLICACIÓN TOTAL DEL ARTICULO 63 EN CASO DE CORRECCIONES DE DECLARACIONES PRESENTADAS EXTEMPORANEAMENTE:

Sanción de corrección + sanción de extemporaneidad = Sanción de corrección en declaraciones inicialmente presentadas en forma extemporánea

Entonces tenemos:

10.000 + 30.000 = 40.000. De conformidad con lo prescrito en el artículo 56 del Decreto Distrital 807 de 1.993, actualizado por el artículo primero del Decreto distrital 1090 del 30 de diciembre de 1.998, el monto total de la sanción será la mínima vigente en la actualidad, es decir, 120.000.

Ahora bien, teniendo en cuenta que el Inciso 2º del artículo 19 del Decreto Distrital 807 de 1.993 establece que toda declaración que el contribuyente o declarante presente con posterioridad a la declaración inicial será considerada como corrección a la inicial o a la última corrección presentada, según el caso, en la declaración de corrección el contribuyente deberá colocar la sanción de extemporaneidad inicialmente liquidada junto con la sanción de corrección, con el fin de que la cuenta corriente refleje la situación real del predio objeto de declaración, pero obviamente si en la declaración inicial canceló la sanción de extemporaneidad o la sanción liquidada, pues sólo cancelará la sanción por corrección producto de la corrección que genera un mayor valor a pagar o un menor saldo a favor. En este caso se reflejarán así las sanciones:

16. Más sanciones…….. 240.000

Correspondientes a: Sanción de extemporaneidad causada por la presentación inicial de la declaración después del vencimiento del plazo para declarar, liquidada en la declaración inicial…….. 120.000

Sanción de corrección establecida en el artículo 63 aplicando el incremento del parágrafo primero…… 120.000

17. Total saldo a cargo……. 440.000

Correspondientes a:

Sanciones……240.000
Impuesto liquidado…… 200.000

Segundo caso:

Concepto:	Impuesto predial unificado
Año gravable:	1.998
Fecha de Vencimiento	3 de julio de 1.998

DECLARACION INICIAL:

Fecha de presentación:	3 de enero de 1.999
Destino:	10
Tarifa:	5 por mil
14. Autoavalúo	20.000.000
15. Impuesto liquidado	100.000
16. Más sanciones	0
17. Total saldo a cargo	100.000

CORRECCION:

Fecha de presentación:	23 de marzo de 1.999
Destino:	10
Tarifa:	5 por mil
14. Autoavalúo	40.000.000
15. Impuesto liquidado	200.000

Para determinar la sanción por corrección que debe liquidar el contribuyente, deberá surtir el siguiente procedimiento:

1. DETERMINAR MAYOR VALOR A PAGAR QUE SERVIRA COMO BASE PARA LIQUIDAR LA SANCION DE CORRECCION DEL 10% DE QUE TRATA EL INCISO 2 DEL ARTICULO 63 DEL DECRETO DISTRITAL 807 DE 1.993:

En este caso el mayor valor a pagar o el menor saldo a favor entre la declaración inicialmente presentada y la corrección, resulta de la diferencia del impuesto y de las sanciones dejadas de liquidar, es decir, la diferencia existente entre 200.000 valor a declarar a la Administración Tributaria Distrital por concepto de impuesto y 100.000 valor liquidado en la primera declaración, y la diferencia entre la sanción por extemporaneidad liquidada en la declaración inicialmente presentada que fue (0) y la sanción por extemporaneidad que debería liquidar en esta declaración.

Mayor valor a pagar o menor saldo a favor:

Diferencia en impuesto= 200.000-100.000= $100.000
Diferencia en sanciones= 120.000-0= 120.000
Mayor valor a pagar…….. 220.000

Entonces tenemos:

220.000 X 10% = 22.000

2. DETERMINAR MAYOR VALOR A PAGAR QUE SERVIRA COMO BASE PARA LIQUIDAR EL 5% DE QUE TRATA EL PARAGRAFO PRIMERO DEL ARTICULO 63 DEL DECRETO DISTRITAL 807 DE 1.993, TENIENDO EN CUENTA QUE LA DECLARACION OBJETO DE CORRECCION SE PRESENTO EXTEMPORANEAMENTE:

Como en este caso la declaración inicial se presentó extemporáneamente debemos **aplicar lo preceptuado en el parágrafo primero del artículo en comento, así**:

Mayor valor a pagar por concepto de impuesto……..100.000
Sanción de extemporaneidad: 100.000 X 5% X 6 meses (meses transcurridos entre la fecha de presentación de la declaración inicial y la fecha del vencimiento del plazo para declarar por el respectivo periodo) = a $30.000.

3. APLICACIÓN TOTAL DEL ARTÍCULO 63 EN CASO DE CORRECCIONES DE DECLARACIONES PRESENTADAS EXTEMPORANEAMENTE:

Sanción de corrección en declaraciones inicialmente presentadas en forma extemporánea = Sanción de corrección + sanción de extemporaneidad por la diferencia de impuesto no liquidado en la declaración inicial.

Sanción de corrección = 22.000 + 30.000 = 52.000. De conformidad con lo prescrito en el artículo 56 del Decreto Distrital 807 de 1.993, actualizado por el artículo primero del Decreto Distrital 1090 del 30 de diciembre de 1.998, el monto total de la sanción será la mínima vigente en la actualidad, es decir, 120.000.

En la declaración de corrección, el contribuyente debe reflejar las sanciones así:

16. Más sanciones…… 240.000

Correspondientes a: Sanción de extemporaneidad causada por la presentación inicial de la declaración después del vencimiento del plazo para declarar y no liquidada en la inicial…….. 120.000

Sanción de corrección establecida en el artículo 63 aplicando el incremento del parágrafo primero……120.000

17. Total saldo a cargo…….. 440.000

Correspondientes a:

Sanciones…… 240.000
Impuesto liquidado…… 200.000

Ejemplo de un caso en que no se aplican las sanciones mínimas:

Concepto:	Impuesto predial unificado
Año gravable:	1.998
Fecha de vencimiento:	3 de julio de 1.998

DECLARACION INICIAL:

Fecha de presentación:	3 de enero de 1.999
Destino:	10
Tarifa:	5 por mil

14. Autoavalúo 400.000.000
15. Impuesto liquidado 2.000.000
16. Más sanciones (Extemporaneidad) 600.000
17. Total saldo a cargo

CORRECCION:

14. Autoavalúo 800.000.000
15. Impuesto liquidado 4.000.000

Para determinar la sanción por corrección que debe liquidar el contribuyente, deberá seguir los siguientes pasos:

1. **DETERMINAR MAYOR VALOR A PAGAR QUE SERVIRA COMO BASE PARA LIQUIDAR EL 10% DE QUE TRATA EL INCISO 2º DEL ARTICULO 63 DEL DECRETO DISTRITAL 807 DE 1.993:**

Diferencia en impuesto = 4.000.000 – 2.000.000 = 2.000.000
Diferencia en sanciones = 1.200.000 - 600.00 = 600.000

(Nota: el 1.200.000 corresponde a la sanción de extemporaneidad que debió liquidar el contribuyente sobre el impuesto que realmente debía liquidar, es decir, sobre los 4.000.000, que resulta de aplicar el 5% al valor del impuesto y multiplicarlo por los 6 meses de extemporaneidad en la presentación de la declaración)

Mayor valor a pagar……2.600.000.

Entonces tenemos: 2.600.000 x 10% = 260.000

2. **DETERMINAR MAYOR VALOR A PAGAR QUE SERVIRA COMO BASE PARA LIQUIDAR EL 5% DE QUE TRATA EL PARAGRAFO PRIMERO DEL ARTICULO 63 DEL DECRETO DISTRITAL 807 DE 1.993, TENIENDO EN CUENTA QUE LA DECLARACION OBJETO DE CORRECCIÓN SE PRESENTO EXTEMPORANEAMENTE:**

Para el efecto, deberá determinar el mayor valor a pagar objeto de sanción de extemporaneidad, que como anotamos anteriormente, solo se predicará del impuesto dejado de liquidar.

Diferencia en impuesto = 4.000.000 – 2.000.000 = 2.000.000

Entonces tenemos: 2.000.000 X 5% X 6= 600.000

3. **APLICACIÓN TOTAL DEL ARTICULO 63 EN CASO DE CORRECCIONES DE DECLARACIONES PRESENTADAS EXTEMPORANEAMENTE:**

Sanción de corrección + sanción de extemporaneidad = Sanción de corrección de declaraciones presentadas extemporáneamente.

Entonces tenemos:

260.000 + 600.000 = 860.000.

Ahora bien, tal y como lo expresamos anteriormente, teniendo en cuenta que el inciso 2º del artículo 19 del Decreto Distrital 807 de 1.993 establece que toda declaración que el contribuyente o declarante presente con posterioridad a la declaración inicial o a la última corrección presentada, el contribuyente deberá reflejar así las sanciones en su liquidación privada:

16. Más sanciones 1.460.000 Correspondientes a:

600.000 (Sanción de extemporaneidad liquidada en la declaración inicial)
860.000 (Sanción de corrección del artículo 63 aplicando inciso 2º y parágrafo primero)

Como corolario de lo anterior tenemos:
Para liquidar la sanción de corrección del 10% o del 20% de que trata el artículo 63 del Decreto Distrital 807 de 1.993, según el caso, deberá tenerse en cuenta en la determinación del mayor valor a pagar o del menor saldo a favor, tanto las diferencias en impuesto como en sanciones que generen ese mayor valor a pagar.

Para liquidar la sanción de que trata el parágrafo primero del artículo 63 ibídem, deberá tenerse en cuenta en la determinación del mayor valor a pagar, solamente la diferencia del impuesto por las razones anotadas anteriormente. La limitación establecida en el parágrafo primero del artículo 63 ibídem referida a que la sanción total no debe exceder del 100% del mayor valor a pagar, **únicamente debe aplicarse en los casos de corrección de declaraciones iniciales presentadas extemporáneamente.**

El límite de la sanción de corrección de declaraciones presentadas extemporáneamente (corrección + extemporaneidad) no puede ser superior al 100% del mayor valor a pagar en la declaración objeto de corrección, entendiéndose por mayor valor a pagar la diferencia que resultare entre la declaración inicial y la de corrección por concepto de impuesto y sanciones.
En los anteriores términos consideramos absueltos los temas objeto de consulta.

CONCEPTO No. 763

FECHA : 27 de abril de 1.999

SUBTEMA : Ejecución en predios sometidos al régimen de comunidad.

CONSULTA: Dentro del proceso administrativo de cobro coactivo, se presentan las siguientes situaciones:

PRIMERO. El artículo 15 del Decreto 423 de 1.996, en su inciso tercero, dispone:
"Cuando se trate de predios sometidos al régimen de comunidad serán sujetos pasivos del gravamen los respectivos propietarios, cada cual en proporción a su cuota, acción o derecho del bien indiviso."

En aplicación de esta norma, ¿Sería procesalmente válido que, individualmente, se librara mandamiento de pago contra cada uno de los comuneros o copropietarios por la proporción de impuesto de que es responsable, o un solo mandamiento de pago contra todos por el total de la deuda? Y, de la misma manera, ¡Cada uno podría plantear las excepciones a que tiene derecho respecto de su cuota de propiedad?

Presentándose tal evento, si a uno o algunos de los ejecutados le son aceptadas las excepciones, ¿Sería válido continuar el proceso con los demás ejecutados por el porcentaje e impuesto no cobijado por la excepción?

Por ejemplo: Si tres personas son propietarias proindiviso de un inmueble, en proporción de 30,30 y 40 por ciento; las tres viven en lugares diferentes y a cada una se le envía su respectivo mandamiento de pago por el porcentaje de impuesto de que es responsable, esto es por 30,30 y 40 por ciento de la deuda. Pero sucede que, a una de ellas, se le notifica el mandamiento de pago un tiempo después de haber prescrito la obligación y, dicha persona, responsable de un 30%, plantea la excepción de prescripción, debiendo reconocerse ese evento extintivo de la obligación. ¿Debe el funcionario ejecutor, continuar el proceso por el 70% de la deuda y comunicarlo así al Grupo de Cuenta Corrientes para que modifique la cuenta corriente de ese predio?

SEGUNDO. El término de prescripción de la acción de cobro, sabemos que es de diez o cinco años, dependiendo del régimen legal que escoja el prescribiente, conforme lo ordena el artículo 41 de la Ley 153 de 1.887. ¿ A éstos lapsos de tiempo se les debe agregar el tiempo de suspensión de términos ordenado por los Decretos Distritales proferidos a partir de 1.993? En tal caso ¿Cuál es la forma de adicionar el tiempo suspendido?

RESPUESTA

Antes de entrar a absolver el primer interrogante planteado en su solicitud, se hace necesario distinguir dos situaciones que tienen que ver con el título ejecutivo necesario para iniciar el proceso administrativo de cobro coactivo tendiente a obtener el recaudo de las obligaciones fiscales insolutas.

Hasta el 31 de diciembre de 1.993, la Administración Tributaria Distrital a través de la Dirección de Impuestos Distritales, liquidó oficialmente el impuesto predial con base en el avalúo catastral determinado por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital y la aplicación sistematizada de la tarifa correspondiente adoptada por el Concejo de Santa Fe de Bogotá, que se hacía conocer a los contribuyentes, mediante un sistema de facturación.

A partir del 01 de enero de 1.994 con la implementación en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, mediante el Decreto Ley 1421 de 1.993 del sistema de auto avalúo establecido en la Ley 44 de 1.990, el impuesto predial se determina privadamente por cada uno de los propietarios, poseedores o usufructuarios de bienes inmuebles ubicados en esta jurisdicción.

Ahora bien el artículo 488 del Código de Procedimiento Civil establece que "*pueden demandarse ejecutivamente las obligaciones expresas, claras y exigibles que consten en documentos que provengan del deudor o de su causante y constituyan plena prueba contra él..*"

Teniendo en cuenta lo anterior, en tratándose del cobro de deudas anteriores a la vigencia fiscal 1.994, de conformidad con el Parágrafo 2º del artículo 13 del

Acuerdo 15 de 1.987 y de las Resoluciones Nos. 002 y 040 del 27 de octubre de 1.994 y 22 de abril de 1.998 respectivamente, proferidas por la Dirección Distrital de Impuestos, presta mérito ejecutivo la certificación expedida por el Jefe del Grupo de Cuentas Corrientes de la Jefatura de Recaudo de la Subdirección de Impuestos a la Propiedad de la Dirección de Impuestos Distritales sobre el monto de la liquidación correspondiente.

En tratándose de deudas por concepto de impuesto predial unificado de los años gravables 1.994 y posteriores, de conformidad con el artículo 828 del Estatuto Tributario Nacional aplicable por remisión del artículo 140 del Decreto Distrital 807 de 1.993, prestan mérito ejecutivo entre otros, las liquidaciones privadas y sus correcciones, contenidas en las declaraciones tributarias presentadas, desde el vencimiento de la fecha para su cancelación y las liquidaciones oficiales ejecutoriadas.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 84 del Acuerdo 01 de 1.981, compilado en el inciso 3º del artículo 15 del Decreto Distrital 423 de 1.996, cuando se trate de predios

sometidos al régimen de comunidad serán sujetos pasivos del gravamen los respectivos propietarios, cada cual en proporción a su cuota, acción o derecho del bien indiviso.

Con el fin de determinar los alcances de lo prescrito en el artículo 15 del Decreto Distrital 423 de 1.996, consideramos importante mencionar el estudio que realiza el tratadista Guillermo Ospina Fernández en su libro "REGIMEN GENERAL DE LAS OBLIGACIONES" Sexta Edición- Editorial Temis, en el Capítulo V _ OBLIGACIONES CONJUNTAS-, páginas 231 y 232, así:

"… Para que la obligación exista es esencial que el vínculo por ella constituido se forme, a los menos, entre dos personas: el acreedor y el deudor. Pero también es frecuente el caso de que el vínculo obligatorio se dé a favor de dos o más acreedores, a cargo de dos o más deudores, o una y otra cosa a la vez. El artículo 1495 del Código Civil, que define el contrato como un acto por el cual una parte se obliga para con otra a dar, hacer o no hacer alguna cosa, agrega que cada parte puede ser de una o muchas personas, o sea, que este texto legal prevé la hipótesis de que el vínculo obligatorio se forme entre más de dos sujetos.

Ahora bien, la pluralidad de sujetos activos o pasivos, o de ambas clases, influye en el régimen jurídico de las obligaciones, lo que da lugar a la distinción entre las obligaciones ***conjuntas*** *y las* ***solidarias****, que son las dos especies en que se subdividen las obligaciones de sujetos plurales.*

Son obligaciones conjuntas las que, teniendo por ***objeto una cosa divisible****, existen a cargo de dos o más deudores o a favor de dos o más acreedores, en forma tal que cada deudor sea solamente obligado a su cuota o parte en la deuda y que cada acreedor apenas pueda pedir su parte o cuota en el crédito (arts. 1568 y 1.583). Estas obligaciones constituyen la regla general de nuestro derecho, pues la solidaridad y la indivisibilidad son instituciones de excepción.*

La pluralidad de sujetos activos o pasivos implica la pluralidad de vínculos obligatorios. Así, si A presta mil pesos a B y C, existen dos obligaciones parciales, cada una por quinientos pesos, a favor de A y a cargo de B y , respectivamente.

El Código Civil no contiene una disposición general y expresa al respecto. Pero, claro está , que si en el contrato se ha pactado la forma en que debe dividirse la obligación, habrá que ceñirse a lo estipulado en él. Y si los interesados han guardado silencio, la división debe hacerse por partes iguales. Esta solución la confirma el inciso 2º del artículo 2.325, que se refiere a las obligaciones contraídas colectivamente por los comuneros sin expresión de cuotas. De suerte que si dos personas compran conjuntamente una casa, cada una de ellas quedará obligada en la mitad del precio*. Por otra parte, cuando la división de la obligación obedezca a la muerte del acreedor o del deudor, se deberán aplicar las reglas de los artículos 1.156. 1.411 y 1.415 que. en conjunto, establecen que los derechos y las deudas hereditarias se dividen entre los herederos a prorrata de sus cuotas, sin*

perjuicio de que el testador pueda disponer otra cosa, por ejemplo, que un asignatario adquiera un derecho mayor o que pague más de lo que le corresponda en la deuda. Así, si A debe tres mil pesos y muere, dejando dos herederos: B, con una cuota equivalente a los dos tercios de la herencia, y C, con una cuota de un tercio, B debe pagar dos mil pesos y C pagar mil ; lo que no obsta para que el testador pueda disponer que B pague mil pesos y C dos mil." (Resaltado fuera de texto)

De lo expuesto anteriormente, podemos inferir los efectos de la división de la obligación conjunta, que son:

1. De conformidad con lo establecido en los artículos 1.568 y 1.583 del Código Civil, cada uno de los deudores es obligado solamente a su parte o cuota en la deuda y cada uno de los acreedores solo tiene derecho para demandar su parte o cuota en el crédito.

2. La cuota del deudor insolvente no grava a los otros deudores, porque cada uno de estos solo es responsable de su parte (Arts. 1.412 y 1.583 del Código Civil)

3. La interrupción o la suspensión de la prescripción que obra a favor de uno de los acreedores conjuntos no beneficia a los demás, ni la interrupción que perjudica a un deudor perjudica a los demás (Art. 2.540 del Código Civil)

Teniendo en cuenta lo anterior, cuando deba librarse mandamiento de pago para obtener el recaudo del impuesto por vigencias fiscales anteriores a 1.994 y el inmueble objeto de cobro esté sometido al régimen de comunidad deberá librarse un mandamiento de pago en contra de todos y cada uno de los comuneros condenándolos a pagar la parte proporcional que les corresponda, según el derecho de propiedad que estos tengan sobre el inmueble objeto de cobro. Si en el certificado de libertad no está determinada la porción que le corresponde a cada uno de los comuneros, como en el caso que usualmente se presenta con los inmuebles de propiedad de los cónyuges, deberá tenerse en cuenta lo prescrito en el inciso 2º del artículo 2.325 del código civil que establece que si la deuda ha sido adquirida por los comuneros colectivamente, **sin expresión de cuotas**, todos ellos , no habiendo estipulado solidaridad, **son obligados al acreedor por partes iguales**. Es decir, los cónyuges están obligados a cancelar el impuesto predial unificado por partes iguales, 50% y 50% del total de la obligación fiscal.

Ejemplo:

El inmueble ubicado en la Cl. 20 30 20 de propiedad de Pedro Pérez, María Pérez y Jairo Pérez en proporción de 30,30 y 40, adeuda el impuesto predial por las vigencias fiscales 92-01 a 93-12, para obtener el recaudo coactivo del impuesto deberá librarse mandamiento de pago en contra de Pedro Pérez, María Pérez y Jairo Pérez, por la suma de CIEN MIL PESOS, en la siguiente proporción: treinta mil pesos, a cargo de Pedro Pérez; treinta mil pesos a

cargo de María Pérez; y cuarenta mil pesos a cargo de Jairo Pérez, más los intereses moratorios correspondientes, por concepto de impuesto predial de las vigencias fiscales 92-01 a 93-12.

Para el ejemplo, que nos ocupa, la certificación expedida por el Jefe del Grupo de cuentas Corrientes de la Jefatura de Recaudo de la Subdirección de Impuestos a la Propiedad, que sirve de título ejecutivo para iniciar el proceso administrativo de cobro coactivo, deberá especificar claramente la deuda que le corresponde a cada uno de los comuneros, con el fin de que no sea objetado el título ejecutivo por no contener una obligación clara expresa y actualmente exigible.

El mandamiento de pago respectivo, deberá notificarse a todos y cada uno de los comuneros de conformidad con lo establecido en el artículo 828 del Estatuto Tributario Nacional, aplicable por remisión expresa del artículo 140 del Decreto Distrital 807 de 1.993, así:

> *"**La vinculación del deudor solidario se hará mediante la notificación del mandamiento de pago. Este deberá librarse determinando individualmente el monto de la obligación del respectivo deudor y se notificará en la forma indicada en el artículo 826 del Estatuto Tributario**."*

Nota: (Aunque el artículo se refiere a los deudores solidarios, es más aplicable a los deudores conjuntos. ya que los deudores solidarios por la solidaridad que los vincula responden por el pago total de la obligación en forma individual y no por la parte o cuota que les corresponda, como si ocurre con los comuneros.)

Ahora bien, es importante que se surta la notificación a todos y cada uno de los comuneros, ya sea en forma personal, por correo o por aviso en un diario de amplia circulación con el fin de interrumpir el término de prescripción.

Si **excepcionalmente** (lo que no debe ocurrir) sólo se notifica a uno o dos de los tres comuneros y con posterioridad se surte extemporáneamente la notificación a uno de ellos y éste excepciona por considerar que el término para iniciar la acción que tiene la Administración Tributaria, para hacer efectivo el cobro de la proporción que a él le corresponde ya prescribió y el funcionario ejecutor declara probada la excepción, deberá continuarse el proceso administrativo de cobro coactivo para obtener la satisfacción de la obligación que no se encuentre comprendida dentro de la prescripción y no deberá solicitarse al Grupo de Cuentas Corrientes que modifique el título ejecutivo por cuanto, éste es la base del proceso administrativo de cobro y el hecho de que se haya excepcionado sólo una parte de él no lo invalida frente a los demás comuneros a quienes se les notificó en debida forma el mandamiento de pago, condenándolos a pagar la proporción que les corresponde de acuerdo con su porcentaje de propiedad sobre el inmueble.

No obstante lo anterior, es importante anotar que de conformidad con el artículo 125 del Decreto distrital 807 de 1.993, por ser el impuesto predial unificado un gravamen real que recae sobre los bienes raíces, podrá hacerse efectivo con el respectivo predio independientemente de quien sea su propietario. Es decir, que habiéndose iniciado proceso administrativo de cobro coactivo tendiente a recaudar el impuesto predial insoluto de un inmueble sometido al régimen de comunidad y uno de los comuneros excepcionare el mandamiento de pago y esta excepción le prosperare, podrá continuarse el proceso hasta llegar al remate del inmueble para satisfacer la obligación restante, es decir, la porción que no cobijó la excepción.

Ahora bien, en tratándose de obligaciones fiscales insolutas por concepto de impuesto predial de vigencias posteriores a 1.994, el título ejecutivo que sirve de base para iniciar el proceso administrativo de cobro coactivo, será la declaración tributaria presentada. En este caso, deberá librarse mandamiento de pago en contra del declarante, por lo tanto sujeto pasivo del tributo, pues él en su denunció rentístico determinó privadamente el impuesto y por lo tanto se comprometió a cancelar la obligación que voluntariamente liquidó, así el inmueble esté sometido al régimen de comunidad.

Al respecto, es importante anotar que el artículo 2.535 del Código Civil prescribe que " *A las deudas contraídas en pro de la comunidad durante ella , no es obligado sino el comunero que las contrajo; el cual tendrá acción de cobro contra la comunidad para el reembolso de lo que hubiere pagado por ella".*

De lo anteriormente expuesto se colige que si el declarante, cumplió los deberes formales ante la Administración Tributaria Distrital no puede objetar la declaración argumentando que sólo responderá por la proporción sobre la cual es propietario, ni negarse a cumplir con la obligación sustancial del tributo, pues al diligenciar y presentar la declaración asumió la responsabilidad frente a la Administración Tributaria Distrital, por la totalidad del impuesto adeudado, obviamente sin perjuicio del derecho a repetir en contra de sus comuneros con el fin de que le cancelen el valor que llegare a corresponderles.

Frente al segundo punto relacionado con la inquietud referente a si se deben tener en cuenta o no los decretos de suspensión de términos para contar el término de prescripción de la acción de cobro de las impuestos distritales, se hace necesario traer a colación, la sentencia proferida por la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 18 de abril de 1.996, en la cual se decidió la demanda de simple nulidad del Decreto 196 del 8 de abril de 1.994:

> *"Sea lo primero advertir que la legalidad del Decreto 196 de 1.994 expedido por el Alcalde Mayor de Santa Fe de Bogotá debe establecerse primordialmente a través de las normas que regulen sus atribuciones, y en lo que tañe a las*

demandas de nulidad incoadas, mediante las disposiciones que en concreto invoquen como infringidas los accionantes y a través del concepto de su violación contenido en el respectivo libelo, tal como lo prevé el ordinal 4º del artículo 137 del C.C.A.

Por consiguiente normas de jerarquía constitucional solo podrían resultar indirectamente vulneradas, en la medida en que otras de índole legal o local que en forma concreta regularan las atribuciones del Alcalde fueran infringidas por el acto acusado.

Puntualizado lo anterior, estima la Sala que asiste la razón a los Colaboradores Fiscales en su afirmación de que los accionantes no individualizaron como violada ninguna de las atribuciones específicas otorgadas por la normatividad vigente al Alcalde Mayor de Bogotá.

Así, en lo que respecta a la demanda suscrita por la doctora LIGIA SARMIENTO DE PEÑA, se tiene que en ella se limita a decir que el Decreto 196 de 1.994 infringe el artículo 38 del Decreto 1421 de 1.993 "porque la facultad de expedir o modificar normas no fue otorgada por el Alcalde Mayor de Bogotá" rebazándose por ende "la competencia asignada a su cargo por esta disposición".

Obsérvese como el artículo 38 del citado Decreto 1421 de 1.993 contiene una amplísima gama de atribuciones conferidas por el Alcalde Mayor, y que otras disposiciones contenidas en este regulan igualmente la materias de las atribuciones y facultades, a la luz de las cuales debiera analizarse la legalidad del decreto demandado mediante el debido desarrollo del concepto de la violación, cosa que la demandante no lleva a cabo pues se limita en forma general y abstracta a la mera afirmación, inexacta por otra parte, de que el Alcalde carece de la facultad de expedir o modificar normas."

No se ve por otra parte en sana lógica por qué motivo un decreto que como el acusado está destinado a atender una situación de emergencia como al que se expone en sus considerados, y por el breve término de un mes pueda vulnerar los principios de igualdad, eficacia, economía, celeridad y el debido proceso a que se refiere el libelista.

Lo anteriormente expuesto es suficiente para concluir que los demandantes no acreditaron en forma alguna el quebranto por parte del Decreto 196 de 1.994 expedido por el Alcalde Mayor de Santa Fe de Bogotá, de la normatividad de rango superior al cual debe estar supeditado y por ende han de negarse las súplicas incoadas."

La anterior sentencia fue apelada ante el Consejo de Estado y mediante providencia del 2 de agosto de 1.996 se declaró desierto el recurso interpuesto.

Sobre el tema la Oficina Jurídica hoy Subdirección Jurídica se ha pronunciado mediante conceptos Nos. 059 del 23 de junio de 1.994, 265 del 8 de febrero de 1.995, 520 del 25 de noviembre de 1.996 y Memorandos Nos 002 del 5 de junio de 1.995 y 031 del 3 de septiembre de 1.996, de los cuales adjunto fotocopia.

Por las razones expuestas, los decretos de suspensión deben tenerse en cuenta en los procesos de cobro.

CONCEPTO No. 785

FECHA : 13 de Julio de 1.999

SUBTEMA : Tarifa aplicable a inmuebles destinados a parqueadero

CONSULTA ¿Qué tarifa debe aplicarse a un inmueble cuya actividad es la prestación del servicio de parqueadero?

RESPUESTA

En primera instancia es importante anotar que el artículo 19 del Decreto Distrital 423 de 1.996 no establece tarifas diferenciales aplicables a los establecimientos públicos que prestan el servicio de parqueadero, sin embargo, es importante anotar que el artículo 4 de la Ley 44 de 1.990 en la cual se desarrolló el artículo 19, prescribe que las tarifas del impuesto predial unificado deberán establecerse en cada municipio de manera diferencial y progresiva, teniendo en cuenta:

a) Los estratos socioeconómicos;
b) Los usos del suelo, en el sector urbano;
c) La antigüedad de la formación o actualización del catastro

Teniendo en cuenta lo anterior y con el fin de precisar la tarifa aplicable a los predios destinados como parqueaderos se hace necesario hace un análisis de las normas que regulan los usos.

El artículo 54 del Acuerdo 6 de 1.990 – Estatuto para el Ordenamiento Físico del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá – prescribe:

"USO. Es la utilización que se le da a los elementos materiales de la estructura urbana en las distintas actividades ciudadanas."

Algunos usos se fundan en derechos de los ciudadanos en general, como son las diversas formas del Uso Público a las que están destinados los bienes de uso público de propiedad pública……., otros usos tienen su fundamento en el derecho de propiedad y en el ejercicio de las libertades públicas, en especial la libertad de empresa, como son los usos residenciales, los usos comerciales y los usos industriales…"

El artículo 55 ibídem preceptúa:

"USO PERMITIDO. Uso permitido es el tipo de utilización asignado a un sector de la ciudad, a un terreno, a una edificación, a un inmueble o conjunto de inmuebles, o a parte de estos, por las reglamentaciones urbanísticas.

Los usos no asignados por las reglamentaciones urbanísticas como permisibles dentro del ámbito espacial normativo respectivo, se consideran prohibidos allí."

El artículo 289 del Acuerdo 6 de 1.990 establece que los usos urbanos permitidos en las áreas urbanas se dividen en cuatro grupos, a saber:

1. Uso residencial
2. **Usos comerciales, dentro de los cuales se cuentan las actividades mercantiles de servicios**
3. Usos industriales
4. Usos cívicos o institucionales, dentro de los cuales se cuentan las actividades de las entidades y organismos del Estado que se llevan a cabo en establecimientos administrativos.

De conformidad con el artículo 300 del Acuerdo 6 de 1.990 los usos comerciales son aquellos destinados al intercambio de bienes y servicios. De acuerdo con su cobertura territorial y para efectos de establecer sus características generales e impacto y definir criterios de manejo, se clasifican en tres clases, a saber de Cobertura Local, Zonal y Metropolitana.

COMERCIO DE COBERTURA LOCAL: De conformidad con lo prescrito en el artículo 9 del Decreto Distrital 325 de 1.992, se entiende por comercio de cobertura local, los usos de establecimientos destinados a la venta de bienes y determinados servicios de consumo doméstico, requeridos por la comunidad de residentes de un sector, que no requieren concentración ni permanencia de flujos peatonales y vehiculares, y no producen ni ruido ni olores contaminantes.

Según lo prescrito por el artículo 12 ibídem, se consideran como destinadas al comercio local de primera necesidad, las siguientes actividades siempre y cuando se desarrollen en un área de ocupación no mayor a 100 M2 por predio, incluidos los anexos necesarios tales como baños de servicio, cuartos de preparación, inyectología, cuartos de depósito, y similares:

Dentro de la venta de bienes:

1. Venta al detal de artículos y comestibles de primera necesidad, sin producción o fabricación de tipo industrial o al por mayor tales como: Fruterías, panaderías, productos lácteos, expendio de carnes y pescado, salsamentaria, rancho, licores y bebidas, estos últimos sin consumo, tiendas de esquina y similares.
2. Venta de artículos varios de consumo doméstico tales como: Droguerías, perfumerías, papelerías y similares.

Dentro de la venta de servicios:

1. Servicios personales tales como: Sastrerías, modisterías, peluquerías, salón de belleza, agencias de lavandería y tintorerías, remontadoras de calzado y similares.
2. Servicios alimenticios al detales tales como: Cafeterías y similares.
3. Elaboración casera de galletas, ponqués, arequipes, cocadas y similares que no requieran instalaciones especiales adicionales a las ya existentes en la vivienda, avisos, ni genere molestias a los vecinos, además que forme parte integrante de la vivienda.

Adicionalmente, se consideran como destinadas al comercio local de consumo doméstico, siempre que su área de ocupación no exceda de 40m2 las siguientes actividades:

1. Ventas al detal, en almacenes no especializados, de artículos tales como prendas de vestir y accesorios, telas, cortinas y similares.
2. Video tiendas y similares.
3. Reparación de artículos de radio, televisión y similares.

EXCLUSIONES: Dentro de los grupos de comercio local, quedan excluidos todas las actividades relacionadas con ventas de bienes y servicios para automóviles y autopartes.

COMERCIO DE COBERTURA ZONAL: De conformidad con lo establecido en el artículo 13 del Decreto Distrital 325 de 1.992 se entiende por comercio de cobertura zonal los usos o establecimientos destinados a la venta de bienes y determinados servicios con destino al consumo especializado generado por la comunidad urbana. Son establecimientos que si bien no generan contaminación del aire ni del agua, producen impacto sobre el espacio público urbano y en determinadas actividades algún tipo de impacto social negativo.

Según lo prescrito por el artículo 14 ibídem, estas actividades deben desarrollarse en áreas no mayores a 20.000 metros de área construida, o en 20.000 metros de área útil sin sobrepasar el área construida anotada. La actividad comercial que se desarrolle en los establecimientos, no puede ocupar área de antejardines o de andenes, ni contravenir los reglamentos de copropiedad o de propiedad horizontal.

Se consideran como destinadas al comercio de cobertura zonal las siguientes actividades:

Dentro de la venta de bienes:

1. Venta de alimentos y bebidas en supermercados y similares.
2. Venta de textiles tales como: almacenes de ropa, telas, paños, cortinas, tapetes, encajes, lanas y similares.
3. Venta de calzado y artículos de cuero tales como: carteras, chaquetas y similares.
4. Venta de artículos de la industria de la madera tales como almacenes de muebles y similares.
5. Venta de artículos electrodomésticos, lámparas y similares.
6. Venta de artículos cerámicos, plásticos, metálicos, de vidrio y similares.
7. Venta de artesanías, joyas, relojerías, platerías, adornos, porcelanas, antigüedades, tiendas de arte, marqueterías.
8. Venta de artículos para oficina
9. Venta de instrumental técnico, científico, fotográfico, de dibujo, de precisión e instrumentos musicales y similares.
10. Venta de artículos de la industria fonográfica.
11. Venta de maquinaria liviana, herramientas y similares.
12. Exhibición y puntos de venta al por mayor de artículos y acabados para la construcción: Artefactos sanitarios, artículos de fontanería, artículos eléctricos, de ferretería y cerrajería, artículos cerámicos y metálicos para arquitectura y ornamentación, cocinas, estufas, hornos y equipos de refrigeración de uso doméstico, que requiere de bodegas, depósitos de madera y otros materiales de construcción.
13. Venta de artículos y herramientas para uso agropecuario, de jardinería y similares.
14. Almacenes de repuestos, eléctricos, repuestos automotores y similares.
15. Exhibición y venta de vehículos.

Dentro de la venta de servicios:

1. Agencias de finca raíz, casas de cambio, bolsas de valores y similares
2. Servicios turísticos, hoteleros y de alimentos: Hostales y hosterías, agencias de viajes, restaurantes, bares-restaurantes y similares.
3. Servicios culturales, salas de cines, cinematecas, café teatro, galerías, exposiciones de artes y similares.
4. Servicios técnicos de mantenimiento y reparación de instalaciones y artículos del hogar, usos domésticos y similares.

5. Instalaciones y artículos de equipos de oficina y similares
6. Programadoras de televisión con estudios y similares
7. Venta de chance
8. Exhibición y puntos de venta al detal de artículos y acabados para la construcción
9. Estaciones de servicio de llenado
10. Servicios recreativos: Tabernas, bares y discotecas

10. Servicios automotores, estaciones de servicio completo, servitecas, talleres de reparación automotriz.
11. Servicios de seguridad privada y servicios privados de ambulancia.

COMERCIO DE COBERTURA METROPOLITANO: De conformidad con lo establecido en el artículo 17 del Decreto Distrital 325 de 1.992 se entiende por comercio de cobertura metropolitana los usos o las actividades mercantiles concertadas a gran escala destinadas a satisfacer demandas de bienes y servicios generados en toda la ciudad, o aquellas actividades que por razón de su impacto, volumen o su inconveniencia de funcionamiento requieren de localización especial.

Se consideran como actividades propias del comercio de cobertura metropolitana:

1. La oferta concentrada de gran variedad de bienes y servicios en edificaciones especializadas o complejos, tales como los centros comerciales, almacenes por departamentos, hoteles, centros de servicios, etc.
2. La oferta concentrada de bienes y servicios en áreas de la ciudad que se han especializado en una o varias actividades, como zonas de comercio mayoritario, venta de repuestos automotrices, zonas de ferreteros, zonas de talleres de reparación automotriz, sanandresitos.
3. La oferta determinada de bienes y servicios, que aunque no se presenten de manera concentrada y no requieren grandes instalaciones, debe restringirse su localización en razón a su impacto y su desvinculación de las necesidades o demandas de una comunidad local y zonal, tales como griles, casas de juegos de azar, galleras, campos de tejo, moteles y similares, almacenamiento en grandes depósitos o bodegas y similares y servicios funerarios.

Adicionalmente el artículo Séptimo del Decreto Distrital 238 de 1.995 prescribe que para efectos del impuesto predial unificado se consideran como predios comerciales metropolitanos aquellos que por su ubicación o magnitud suplen las demandas de bienes y servicios en general o aquellos que por razón de su impacto, volumen o su inconveniencia de funcionamiento requieren de localización especial. Son predios comerciales metropolitanos:

-Aquellos en los que se realice la oferta de bienes o servicios en edificaciones especializadas o complejos arquitectónicos cuya área sea mayor o igual a 20.000 m2 de construcción.

- Aquellos en los que se realice la oferta concentrada de variedad de bienes o servicios en edificaciones especializadas como almacenes por departamentos, las oficinas o los locales en centros o complejos empresariales.
- Aquellos ubicados en centros comerciales.
- Los centros comerciales.
- Los hoteles.
- Aquellos predios comerciales ubicados en zonas de comercio mayoritario, es decir donde hay una agrupación de establecimientos en una o varias cuadras.

Teniendo en cuenta las zonas de comercio del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, son predios comerciales metropolitanos los localizados en:

- El Restrepo
- Venecia
- Chapinero
- Siete de agosto
- Centro. Calle 19, carrera 7, carrera 9, carrera 10, calle 13 (Av. Jiménez)
- Calle 6 sur
- Avenida Caracas
- Calle 53
- Lago
- Carrera 15
- Carrera 11
- Zona Rosa
- Avenida carrera 19
- Calle 116 (Avenida Pepe Sierra)
- Calle 140 (Cedritos)
- Calle 80
- Avenida 68
- Carrera 30
- Usaquén (Comercio sobre la carrera 7)
- Avenida de las Américas
- Zona comercial del barrio Kennedy
- Zona comercial del barrio Quirigua
- Zona comercial del Centro Nariño
- Avenida Boyacá

- Aquellos predios comerciales ubicados en zonas de comercio especializado en sectores de la ciudad, tales como zonas de venta de repuestos automotrices, zonas de ferreteros, zonas de talleres de reparación automotriz, sanandresitos, zonas de venta de materiales para construcción.

En todo caso son predios comerciales metropolitanos los que se destinen a:

- Griles y similares
- Casas de juego de azar y similares
- Galleras
- Campo de tejo
- Moteles y similares
- Almacenamiento en grandes depósitos o bodegas y similares
- Servicios funerarios

Ahora bien, efectuado el análisis de los usos comerciales, se hace necesario revisar la normatividad que regula los usos estacionamientos tanto públicos como privados con el fin de establecer si existe o no una tarifa diferencial para liquidar el impuesto predial o si por el contrario como en ellos se presta un servicio, deben clasificarse dentro de los predios comerciales.

El artículo 17 del Decreto Distrital 321 del 29 de mayo de 1.992 define los establecimientos públicos como las áreas o edificaciones destinadas a estacionamiento de vehículos para servicio al público, localizados en predios privados o zonas de uso público, cuyo promotor puede ser la administración pública o el sector privado. De esta definición se excluyen las áreas de estacionamiento que toda edificación debe prever para sus usuarios o visitantes.

El inciso segundo del artículo 460 del Acuerdo 6 de 1.990 preceptúa que los estacionamientos se dividen en dos clases: Los estacionamientos de uso exclusivo de determinado usuario o propietario y los estacionamientos de servicio al público.

Los estacionamientos de uso exclusivo de determinado usuario o propietario. Son los estacionamientos privados contemplados como anexidades de las unidades residenciales y los de uso privado de los complejos comerciales, industriales e institucionales.

Estacionamientos de servicio al público. Son los estacionamientos de visitantes de los inmuebles residenciales y los destinados a los usuarios de los establecimientos comerciales o de servicios profesionales, administrativos, o institucionales que se prestan en almacenes, locales comerciales, oficinas, consultorios, hoteles, punto de fábrica, centros administrativos, etc., y estarán ubicados en un sitio de fácil acceso al público.

Del análisis normativo anterior se colige que los inmuebles cuyo uso o destinación sea la prestación de **servicios** son considerados como de uso comercial y por lo tanto la tarifa aplicable será la que corresponda de acuerdo con su cobertura e impacto.

No obstante lo anterior, es importante precisar que al tenor de lo establecido en el parágrafo 5º del artículo 5º del Acuerdo 39 de 1.993 y el Parágrafo del artículo 7 del Decreto Distrital 238 de 1.995, los Alcaldes Locales mediante resolución establecerán qué predios pueden ser considerados como comerciales locales y comerciales zonales.

CONCEPTO No 816

FECHA : 25 de Octubre de 1999

SUBTEMA : No Sujeción Embajadas.

CONSULTA ¿Están exentos de pagar impuesto predial los predios de propiedad de las legiones extranjeras?

RESPUESTA

Para absolver esta consulta, en primer lugar es conveniente precisar los alcances del concepto EMBAJADA. Al respecto el Diccionario de Ciencias Jurídicas y Sociales, Editorial Heliasta S.R.L., página 279 incorpora las siguientes definiciones:

> "Embajada. Cargo y funciones de embajador (v). **Residencia del mismo, la cual goza de extraterritorialidad** (v). Personal y empleados que integran la representación diplomática de un país y están o órdenes de su embajador (Dic. Der. Usual)."

Igualmente, se lee en el Diccionario de la Lengua Española, Vigésima Primera Edición, de la Real Academia Española, página 800, lo siguiente**:**

"embajada (Del occit. Ambaissada) f. Mensaje para tratar algún asunto de importancia. Se usa con preferencia refiriéndose a los que envían recíprocamente los jefes de Estado por medio de sus embajadores. 2. Cargo de embajador. **3. Residencia del embajador. 4. Oficinas del embajador.** 5. Conjunto de empleados que el embajador tiene a sus órdenes, y otras personas de su comitiva oficial. 6. V. Consejero de embajada…"

Nótese que existen varias acepciones de la palabra embajada, no obstante, para efectos de este informe, ha de entenderse como la RESIDENCIA O LAS OFICINAS DEL

EMBAJADOR, por cuanto estas definiciones son las que más se adecuan a las características del impuesto materia de consulta.

Precisados los alcances del término embajadas, a continuación nos referiremos al Impuesto Predial Unificado, a su delimitación legal en la jurisdicción del Distrito Capital Santa Fe de Bogotá, en los siguientes términos:

Legislación Vigente:

La normatividad tributaria distrital se compiló recientemente en los Decretos 400 y 401 de 1999, tanto la parte sustantiva Decreto 423 de 1996 como la procedimental Decreto 807 de 1993. El Decreto 401 al referirse al tema del Impuesto Predial Unificado en su artículo 13, preceptúa:

> ***" IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO.***
>
> *ARTICULO 13. HECHO GENERADOR*
>
> *El impuesto Predial Unificado, es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces ubicados en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá y se genera por la existencia del predio.*

En cuanto a exenciones, el mismo ordenamiento establece:

> ***"****ARTICULO 24. Exenciones. Estarán exentos del Impuesto Predial Unificado:*

…C) Los predios de propiedad de legaciones extranjeras, acreditadas ante el Gobierno Colombiano y destinados a la sede uso y servicio exclusivo de la misión diplomática respectiva…".

Así las cosas encontramos que los predios de propiedad de las Embajadas se encuentran exentos del Impuesto Predial Unificado.

Por otra parte, existe disposición legal en virtud de la cual están exentos de los impuestos nacionales, departamentales o municipales los estados acreditantes y los jefes de misiones diplomáticas por los locales de las misiones; nos referimos a Ley 6ª de 1972 por medio de la cual se aprueba para Colombia la Convención de Viena de 1961, sobre relaciones internacionales y cuyos imperativos al respecto son del siguiente tenor:

" LEY 6ª DE 1972
(NOVIEMBRE 15)

Por la cual se aprueba la "Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas, hecha en Viena el 18 de abril de 1961".

El Congreso de Colombia

DECRETA

Artículo único. ***Apruébese la Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas, hecha en Viena el 18 de abril de 1961, que a la letra dice:***

"CONVENCION DE VIENA SOBRE RELACIONES DIPLOMATICAS

ARTICULO I.

A los efectos de la presente Convención.

i) por (locales de la misión), se entiende los edificios o las partes de los edificios, sea cual fuere su propietario, utilizados para las finalidades de la misión, incluyendo la residencia del jefe de la misión, así como el terreno destinado al servicio de esos edificios o de parte de ellos.

(...)

ARTICULO XXII

Los locales de la misión son inviolables. Los agentes del Estado receptor no podrán penetrar en ellos sin consentimiento del jefe de la misión.

2. El Estado receptor tiene la obligación especial de adoptar todas las medidas adecuadas para proteger los locales de la misión contra toda intrusión o daño, y evitar que se turbe la tranquilidad de la misión o se atente contra su dignidad.

3. Los locales de la misión, su mobiliario y demás bienes situados en ellos, así como los medios de transporte de la misión, no podrán ser objeto de ningún registro, requisa, embargo o medida de ejecución.

ARTICULO XXIII

1. El Estado acreditante y el jefe de la misión están exentos de todos los impuestos y gravámenes nacionales, regionales o municipales, sobre los

locales de la misión de que sean propietarios o inquilinos, salvo de aquellos impuestos o gravámenes que constituyan el pago de servicios particulares prestados.(Subrayado fuera de texto).

2. La exención fiscal a que se refiere este artículo no se aplica a los impuestos y gravámenes que, conforme a las disposiciones legales del Estado receptor, estén a cargo del particular que contrate con el Estado acreditante o con el jefe de la misión."

Interpretando el contenido del Artículo XXIII de la Convención de Viena de 1961, se colige un acuerdo de voluntades entre estados signatarios, en el sentido de no gravar con impuestos nacionales, departamentales o municipales a los estados acreditantes y a los jefes de misiones por los locales de la misión de que sean propietarios o inquilinos. Si este tratado fue aprobado para nuestro país por medio de Ley 6ª de 1972, aún vigente; se deduce indefectiblemente que por expresa disposición legal está prohibido gravar a estos sujetos y respecto de tales inmuebles o bienes, con los impuestos en el referenciado.

Seguidamente, conviene clarificar para efectos de aplicación de la prohibición legal frente a los tributos de carácter distrital, los alcances de los términos utilizados en el citado Artículo XXIII de la Convención, específicamente el de Exención, al señalar: …"*están exentos de todos los impuestos y gravámenes nacionales, regionales o municipales, sobre los locales de la misión de que sean propietarios o inquilinos…",* por cuanto se advierte una sustancial diferencia entre lo que pretendían acordar los países signatarios al momento de aprobar su texto y lo que consagran nuestras normas como exención:

Efectivamente, el tratado conlleva implícitamente la intención de los estados signatarios de liberarse recíprocamente y liberar a los jefes de sus misiones diplomáticas de las obligaciones formales y sustanciales frente a los impuestos nacionales, departamentales o municipales que puedan recaer sobre los locales que ocupan las misiones de los acordantes; al hablar de liberación respecto del cumplimiento de deberes ha de presumirse lógicamente que esta debe ser total, por cuanto de ser parcial no produciría los efectos esperados por quienes ratificaron el tratado, así las cosas, cuando el texto citado menciona la palabra exentos, para efectos de su aplicación frente a la normatividad tributaria distrital debe entenderse la misma como no sujetos por cuanto como se anotó anteriormente, existe prohibición legal de cobrar el tributo.

Recordemos que dentro de la normatividad tributaria distrital la exención es un tratamiento preferencial en virtud del cual por razones de política económica principalmente, se permite a los contribuyentes de un determinado impuesto el presentar la declaración correspondiente liquidado como impuesto a cargo la suma de cero (0) y que la no sujeción implica la expresa prohibición legal de cobrar el respectivo tributo, como en el caso objeto de cuestionamiento.

Con relación a las exenciones frente a los tributos de carácter municipal, la Constitución Política de Colombia de 1991, en su Artículo 296, establece:

" CONSTITUCION POLITICA DE COLOMBIA.

ARTICULO 294. La Ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales. Tampoco podrá imponer recargos sobre sus impuestos salvo lo dispuesto en el artículo 317."

Es claro el mandato constitucional al prohibirle a la Ley otorgar exenciones o tratamientos preferenciales respecto de los impuestos propiedad de los entes territoriales, sin embargo, no se opone el querer del constituyente primario a los planteamientos anteriormente expuestos por cuanto este se refiere a exenciones o tratamientos preferenciales y no a expresa prohibición legal de gravar con un determinado impuesto, por lo tanto, ha de colegirse que en relación con los imperativos constitucionales la Ley 6ª de 1972 está vigente respecto de los artículos citados y estudiados anteriormente.

Reafirma lo anterior el artículo 39 de la Ley 14 de 1983 que refiriéndose al Artículo 38 de la misma, el cual limitó el término de las exenciones otorgadas por los municipios sobre impuestos locales, estableció:

"*No obstante lo dispuesto en el artículo anterior continuarán vigentes:*

1. Las obligaciones contraídas por el gobierno en virtud de tratados o convenios internacionales que haya celebrado o celebre en el futuro, y las contraídas por la Nación, los Departamentos o los Municipios mediante contratos celebrados en desarrollo de la legislación anterior."

Dadas las anteriores consideraciones la Subdirección Jurídico Tributaria informa que en tratándose del Impuesto Predial Unificado, las embajadas, como parte de los estados acreditantes ante el Estado colombiano en el campo de las relaciones diplomáticas, **no son sujetos de este tributo por expresa prohibición de Ley** aprobatoria de tratado internacional, es decir no deben declarar ni pagar el Impuesto Predial Unificado.

CONCEPTO No. 831

FECHA : 6 de Enero del 2000

SUBTEMA : Parques Cementerios. Exclusión Literal a) Artículo 3 Acuerdo 26 de 1998.

RESPUESTA

En primer lugar, es importante señalar que hasta el año 1998 existía un tratamiento preferencial a favor de la tumba y bóvedas de los cementerios bajo la categoría de *EXENCIÓN*, consagrada en el literal f) del artículo 21 del Decreto Distrital 423 de 1996 que señaló:

> *"ARTICULO 21. EXENCIONES.*
>
> *Están exentos del Impuesto Predial Unificado:*
>
> . . . .
>
> *f) Las tumbas y bóvedas de los cementerios, siempre y cuando estén en cabeza de los partículares, debiendo cancelarse los impuestos por el resto de áreas libreas y comunes a nombre de los parques cementerios y/o de sus dueños.*
>
> . . . "

Tratamiento éste, que significaba al contribuyente la liberación de la obligación de pagar el impuesto, pero no la de declarar. Por tal motivo para hacer uso de su derecho debió presentar las declaraciones respectivas dentro de los lugares y plazos señalados por la Dirección Distrital de Impuestos mediante la Resolución Anual que se estableció para tal efecto.

A partir de 1999 con la expedición del Acuerdo 26 de 1998, por el cual se adoptó medidas de simplificación Tributaria en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, estos predios de que hablaba el literal f) del artículo 21 del Decreto Distrital 423 de 1996, pasaron de exentos a ser *EXCLUIDOS*, es decir a no declarar y no pagar el Impuesto Predial Unificado, en atención a lo dispuesto en el artículo tercero del Acuerdo ibídem que reza:

"ARTICULO TERCERO: EXCLUSIONES AL IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO.

No se declarará ni pagará impuesto predial unificado por los siguientes inmuebles:

a) *Las tumbas y bóvedas de los cementerios, siempre y cuando no sean de propiedad de los parques cementerio.*

*. . . .***"**

Este beneficio de la exclusión, libera al contribuyente no solo de la obligación de pagar el impuesto sino además de presentar la respectiva declaración siempre y cuando cumpla con los requisitos exigidos por el literal a) del Artículo tercero del Acuerdo 26 de 1998, es decir, que la tumbas y bóvedas no pertenezcan a los Parques Cementerios, por que de lo contrario estarían en la obligación de declarar y pagar el Impuesto Predial Unificado.

Ahora, para poder determinar si un predio de propiedad de un parque con destinación Cementerio se considera no sujeto, exento o excluido de la obligación de declarar y pagar el Impuesto Predial Unificado, es necesario revisar la definición de Cementerio que se encuentra contemplada en la Resolución No. 020 del 17 de Noviembre de 1989 emitida por la Junta Directiva de la Empresa Distrital de Servicios Públicos, que establece:

*"**ARTICULO PRIMERO**: Se denominan Cementerios para efectos de este reglamento los lugares destinados por la Empresa Distrital de Servicios Públicos, para la inhumación o cremación de cadáveres, restos y cenizas humanas. Los Cementerios tienen por finalidad prestar un servicio público, brindando los lugares adecuados para la inhumación y cremación de cadáveres. Están orientados y dirigidos con criterio responsable, respetuoso de las creencias religiosas y del afecto que profesan los deudos por sus muertos. Dan solución a todos los estratos sociales sin distingos de credos ni de razas.*

***ARTICULO SEGUNDO**: Los cementerios que funcionan en el Distrito Especial de Bogotá son:*

a- Cementerios Oficiales
b- Cementerios Institucionales
c- Cementerios particulares

*A- **CEMENTERIOS OFICIALES**: Son cementerios oficiales los de propiedad de la Empresa Distrital de Servicios Públicos: el Cementerio Central, el Cementerio del Norte, el Cementerio del Sur y cualquier otro cementerio que*

se construya o que se reciba de cualquier entidad por razón de contratos celebrados por la Empresa EDIS.

B- ***CEMENTERIOS INSTITUCIONALES****: Son Cementerios Institucionales los cementerios Católicos de los municipios anexos y cementerios de organizaciones religiosas o extranjeras, destinados, para inhumación o cremación de cadáveres de sus correligionarios o connacionales y que están autorizados por las Autoridades Distritales. (subrayado nuestro)*

C- ***CEMENTERIOS PARTICULARES****: Son Cementerios Particulares los denominados "Jardines Cementerios" y cualquier otro cementerio de propiedad de entidades organizadas con fines comerciales y que están autorizados por las autoridades Distritales respectivas*."

De lo anterior, podemos concluir que aquellos Cementerios de propiedad de Organizaciones Religiosas diferentes a la Católica se catalogan como Cementerios Institucionales, siempre y cuando estén autorizados por las Autoridades Distritales, tratándose del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá.

De otro lado, el Acuerdo 6 de 1990 en su Capítulo VII, Artículo 308, nos habla de los Usos Cívicos o Institucionales, en donde nos dice:

*"****ARTICULO 308: USOS CIVICOS O INSTITUCIONALES****: San aquellos usos urbanos cuya función es la de prestar los diferentes servicios requeridos como soporte de las actividades de la población. Según el servicio que prestan estos usos pueden ser de los siguientes tipos:*

- *Asistenciales*
- *Educativos*
- *Administrativos*
- *Culturales*
- *De Seguridad*
- ***De Culto"***

El artículo 309 del Acuerdo ibídem, clasifica los usos institucionales de acuerdo con el radio de acción y establece las siguientes clases:

- Clase I: Influencia Local
- Clase II: Influencia Zonal
- Clase III: Influencia Metropolitana.

Teniendo en cuenta la definición de cada una de ellas, traemos a colación la que nos interesa para el tema de Cementerios, siendo esta la Clase III: Influencia Metropolitana, en donde encontramos los servicios Metropolitanos Especiales, contenida en el artículo 313 del Acuerdo ibídem que establece:

> *"ARTICULO 313: SERVICIOS METROPOLITANOS ESPECIALES. Son aquellos usos complementarios de los usos residenciales y de las actividades de consumo, producción e intercambio que tienen lugar en la ciudad, concebida ésta como una unidad dinámica de gran magnitud en la que se concentra la vida urbana, que requiere de los servicios que se prestan en establecimientos del orden de los siguientes o análogos:*
>
> *Servicios de abastecimiento tales como mataderos, centrales de abasto, centros de acopio, zonas francas, centro de almacenamiento y distribución de combustibles, etc (corabastos, matadero central)*
>
> *Servicios de transporte como terminales aéreos y terrestres intermunicipales. (aeropuerto el Dorado, el terminal de transportes, estación de la sabana)*
>
> *Servicios Funerarios, Cementerios, Jardines Cementerios y Hornos Crematorios." (subrayado nuestro)*

Por último tenemos que como la exclusión y la exención, no cobija a los denominados parques cementerios o jardines cementerios, y teniendo en cuenta que la concepción de la reglamentación distrital, *los cementerios y los parques cementerios, son cementerios particulares o cualquier otro cementerio de propiedad de entidades organizadas con fines comerciales y que están autorizados por las autoridades Distritales Respectivas*; concepto éste diferente a los cementerios institucionales, que son cementerios de organizaciones religiosas o extranjeras, destinados para inhumación o cremación de cadáveres de sus correligionarios o connacionales y que están autorizados por las Autoridades Distritales.

Por consiguiente, *como los Cementerios Institucionales no son parque cementerio*, están cobijados por el tratamiento preferencial contenido en el literal a) del artículo tercero del Acuerdo 26 de 1998, es decir se encuentran excluidos de la presentación y pago del Impuesto Predial Unificado.

Nota de Relatoría: Concepto ampliado por el Concepto 1135 del 5 de junio de 2006

CONCEPTO No. 834

FECHA : 13 de Enero del 2.000

SUBTEMA : Distrito Capital como sujeto pasivo de los impuestos distritales.

De conformidad con el artículo 13 numerales 2º y 3º del Decreto Distrital 678 de agosto 3 de 1998, compete a este Despacho la interpretación y aplicación general y abstracta de las normas tributarias distritales, manteniendo la unidad doctrinal de la Dirección de Impuestos Distritales, razón por la cual no se puede pronunciar específicamente sobre un contribuyente en particular.

CONSULTA

Los predios cedidos a título gratuito al Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá en 1.996, por la liquidada Empresa Distrital de Servicios Públicos -EDIS- y entregados a la Unidad Ejecutiva de Servicios Públicos, creada mediante Decreto 782 del 30 de noviembre de 1.994, que tiene el mismo nivel y jerarquía dentro de la estructura administrativa del Distrito Capital que las Secretarías de Despacho y Departamentos Administrativos, deben pagar o no el impuesto Predial Unificado. ?

Lo anterior debido a que la Unidad requiere construir en el cementerio del sur bóvedas para la inhumación de adultos, y para la expedición de la licencia, la Curaduría solicita copia del recibo de pago del impuesto predial del último ejercicio fiscal. Desde el año 1.997 no se han presentado declaraciones por este concepto.

RESPUESTA

En primera instancia y con el fin de dilucidar el interrogante se hace necesario recordar lo señalado en la exposición de motivos del Acuerdo 16 de 1.999:

La ley tributaria que regula la relación existente entre el Estado y los contribuyentes, para hacer efectiva la satisfacción de los tributos, establece como elementos esenciales constitutivos de éstos, los siguientes: Sujeto activo: entidad pública titular del crédito fiscal; sujeto pasivo: persona natural o jurídica conminada al pago del impuesto, que adquiere esta condición al realizar el hecho generador o imponible del tributo; hecho generador o hecho imponible: acontecimiento de cuya realización depende el nacimiento de la obligación tributaria; base gravable: factor variable que fija en cada caso la cuantía que servirá de base en la determinación del impuesto y la tarifa, que es un factor constante para aplicar a la base gravable y liquidar el tributo.

Los contribuyentes de los impuestos distritales deben cumplir con dos tipos de obligaciones: La formal, que implica la presentación de una declaración tributaria liquidando un impuesto a cargo y la sustancial que corresponde al pago del impuesto liquidado

La normatividad tributaria distrital consagra para los diferentes impuestos una serie de exenciones y exclusiones como tratamientos preferenciales concedidos a diferentes tipos de contribuyentes. Por voluntad del legislador, en la exención se libera al sujeto pasivo del cumplimiento de la obligación sustancial de pagar el impuesto pero subsiste la obligación de presentar la respectiva declaración tributaria; en la exclusión se libera al sujeto pasivo tanto de la obligación de pagar el impuesto como de la de presentar la declaración.

En las exenciones y exclusiones se configuran todos los elementos estructurales del tributo (sujetos, hecho generador y base gravable) pero por dispensa del legislador estos contribuyentes han sido eximidos de las obligaciones tributarias sustancial o formal; es decir, de no ser por el tratamiento preferencial dado, deberían cumplir con los deberes formales y sustanciales que les imponen las normas tributarias ya que en estos casos se cumplen todos los presupuestos necesarios para la configuración del tributo.

De otra parte es importante anotar que para que la obligación tributaria nazca a la vida jurídica requiere que existan dos personas que se constituyan en los extremos de la relación jurídica. Cuando uno de esos extremos no existe, o cuando concurren en una misma persona o sujeto las calidades de acreedor y deudor, se verifica de derecho una confusión que extingue la deuda, de conformidad con lo preceptuado en el artículo 1.724 del Código Civil, que reza:

> *"Cuando concurren en una misma persona las calidades de acreedor y deudor, se verifica de derecho una confusión* ***que extingue la deuda y produce iguales efectos que el pago****"*
> (Resaltado fuera de texto).

Ahora bien, es importante distinguir en materia tributaria, la figura de la **no sujeción**, que se aplica a aquellos sujetos que por la conjugación de los elementos estructurales del tributo no se encuentran inmersos en la condición de sujetos pasivos del impuesto, por la imposibilidad de conjugarse en estricta forma los elementos constitutivos del impuesto, ya sea por inexistencia de alguno de ellos o porque existe confusión entre los sujetos que constituyen los extremos de la relación jurídico tributaria, debido a que a la vez ostentan la calidad de sujeto activo con la de sujeto pasivo. Estos son no contribuyentes o no sujetos de la obligación tributaria por la imposibilidad de configurarse en estricta forma los elementos constitutivos, lo que genera inexistencia de la obligación por sustracción de materia o imposibilidad para exigir el cumplimiento de ésta.

La **no sujeción** no constituye un tratamiento preferencial de exención o exclusión, ya que en ésta no se configura la obligación y por lo tanto, cuando se da esta figura, el Distrito Capital no está dejando de percibir ingreso alguno, pues la obligación es inexistente, diferente a lo

que ocurre con el sujeto pasivo del tributo a quien se le otorga un beneficio fiscal porque este sujeto de no ser por la dispensa legal concedida, debería tributar como cualquier ciudadano.

La normatividad actual frente a los tributos distritales establece que es Sujeto Activo de los impuestos distritales, el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, y en él radican las potestades tributarias de administración, control, fiscalización, liquidación, discusión, recaudo, devolución y cobro.

Para efectos del impuesto Predial Unificado, el artículo 17 del Decreto Distrital 400 del 28 de junio de 1.99, prescribe:

> *"**Sujeto Pasivo.** Es sujeto pasivo del impuesto predial unificado, la persona natural o jurídica, propietaria, poseedora de predios ubicados en la jurisdicción del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá.*
>
> *Responderán solidariamente por el pago del impuesto, el propietario y el poseedor del predio.*
>
> *Cuando se trate de predios sometidos al régimen de comunidad serán sujetos pasivos del gravamen los respectivos propietarios, cada cual en proporción a su cuota, acción o derecho del bien indiviso.*
>
> *Si el dominio del predio estuviere desmembrado, como en el caso del usufructo, la carga tributaria será satisfecha por el usufructuario…."*

Es decir, en el caso del impuesto Predial Unificado de los bienes inmuebles de propiedad del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, en los extremos de la relación jurídica tributaria, concurren el Sujeto Activo y el Sujeto Pasivo del tributo, situación que genera confusión de la deuda y por consiguiente, extinción de la obligación fiscal.

Adicionalmente a lo anterior, el artículo 170 del Decreto Nacional 1333 de 1.986 - Código de Régimen Político y Municipal, prescribe:

> *"Los bienes de los municipios no pueden ser gravados con impuestos directos nacionales, departamentales o municipales…"*

Antes de la expedición del Acuerdo 16 de 1.999, los artículos 11 y 12 del Acuerdo 11 de 1.988, establecían que los inmuebles del Distrito Especial de Bogotá, destinados a cumplir las funciones propias de la creación de cada dependencia, así como los destinados a la conservación de hoyas, canales y conducción de aguas, embalses, colectores de alcantarillado, tanques, plantas de purificación, servidumbres activas, plantas de energía y de teléfonos, vías de uso público, sobrantes de construcción estaban exentos del impuesto

predial. Y que en consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código civil, están exentos del impuesto predial y la sobretasa catastral a partir de la fecha de su afectación con tal calidad.

El establecimiento de exención previsto en el Acuerdo 11 de 1.988 generó una imprecisión jurídica frente a los inmuebles del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, para efectos del impuesto Predial Unificado, pues tal y como lo hemos venido analizando, en estos casos se configura una no sujeción que implica la liberación total de las obligaciones tributarias por extinción de la obligación, por lo tanto, no es dable jurídicamente la exención, pues esta se da cuando se configura la obligación y en los casos en que concurre simultáneamente en los extremos de la relación jurídica como acreedor y deudor el distrito Capital, la obligación fiscal se extingue por confusión.

De otra parte, es importante anotar que, hasta 1.993 para hacerse acreedor a las exenciones previstas en la normatividad tributaria distrital, debía solicitarse reconocimiento previo a la extinta Junta Distrital de Hacienda y a partir del año gravable 1.994 de conformidad con lo previsto en el Parágrafo tercero del artículo 13 del Decreto Distrito 807 de 1.993, debían solicitarse en la respectiva declaración tributaria, sin que se requiriera reconocimiento previo alguno y sin perjuicio de la facultad posterior de revisión de la Administración Tributaria Distrital. Estos trámites no fueron surtidos por el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, lo cual generó cartera inexistente jurídicamente en el sistema predial, debido a que existe confusión en los extremos de la relación jurídico tributaria, que originan la extinción de la obligación en los términos del artículo 1.724 del Código Civil.

Para corregir la imprecisión jurídica, las razones expuestas anteriormente fueron la motivación presentada por la Administración Tributaria Distrital para la expedición del Acuerdo 16 de 1.999, que en su artículo primero preceptúa:

> *"Los sujetos signatarios de la convención de Viena, la Sociedad Nacional de la Cruz Roja Colombiana y* ***el Distrito Capital entendido como tal, la Administración Central, la alcaldía Mayor, los fondos de Desarrollo Local, Las Secretarías, los Departamentos Administrativos, y los Establecimientos Públicos no son contribuyentes, esto es, no sujetos de los Impuestos Predial Unificado, Industria y Comercio, Avisos y Tableros;, Unificados de Vehículos y Delineación Urbana.****"* (Subrayado fuera de texto)

El artículo Segundo ibídem, establece que este Acuerdo regirá a partir de la fecha de su publicación. Fué publicado el 9 julio de 1.999 en el Registro Distrital No. 1938.

El impuesto Predial Unificado de conformidad con lo establecido en el artículo 14 del Decreto Distrital 400 del 28 de junio de 1.999, se causa el 1º de enero del respectivo año

gravable, por lo tanto, la no sujeción prevista en el acuerdo 16 de 1.999, será aplicable a partir del 1º de enero del año 2.000.

No obstante lo anterior, es importante resaltar que, independientemente de la vigencia del Acuerdo 16 de 1.999, para efectos del Impuesto Predial Unificado de los inmuebles de propiedad del Distrito Capital ubicados en esta jurisdicción, el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, no es contribuyente del impuesto respectivo, por existir extinción de la obligación tributaria por confusión en los términos del artículo 1.724 del Código Civil.

Como corolario de lo anterior tenemos que, en los casos en que el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, sea titular del derecho de dominio de inmuebles ubicados en esta jurisdicción no será sujeto pasivo del impuesto Predial Unificado, es decir, no será contribuyente de este tributo, por existir concurrencia del sujeto activo y pasivo del tributo, que genera extinción de la obligación fiscal por confusión en los extremos del vínculo obligacional del tributo y por consiguiente, no está obligado a cumplir deberes formales ni sustanciales por este concepto por vigencia fiscal alguna.

Una vez claro que el Distrito Capital no puede ser sujeto activo y sujeto pasivo del tributo por presentarse confusión en la obligación, que extingue el vínculo obligacional, debemos precisar que solamente las entidades relacionadas en el artículo Primero del Acuerdo 16 de 1.999, se encuentran comprendidas dentro de la no sujeción, estas son: la Administración Central, la Alcaldía Mayor, los Fondos de Desarrollo Local, las Secretarías, los Departamentos Administrativos, y los Establecimientos Públicos.

Del artículo en mención debe entenderse por sector central del Distrito Capital las entidades que no gozan de autonomía administrativa y no poseen personería jurídica propia tales como las secretarias y los departamentos administrativos, a estos se deben sumar las alcaldías locales y las juntas administradoras, que no son entes autónomos; estas entidades por pertenecer al sector central del Distrito Capital no están obligadas frente a la Administración Tributaria Distrital.

Ahora bien, para efectos del impuesto Predial Unificado, se hace necesario efectuar las siguientes precisiones, frente a los entes descentralizados como son: los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales y las sociedades de economía mixta del orden distrital, para los cuales la situación tributaria es diferente:

La razón primordial es porque el artículo 6 del Acuerdo 11 de 1.988 estableció que los bienes inmuebles de propiedad de los establecimientos públicos y sociedades de economía mixta del orden nacional, departamental, municipal y distrital, y las empresas industriales y comerciales del Estado del orden nacional, departamental y distrital, deberán pagar el impuesto Predial y sobretasa catastral a favor del Distrito Especial de Bogotá.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 5 del Decreto 1050 de 1.968, los establecimientos públicos, son organismos creados por la ley, o autorizados por esta, encargados principalmente de atender funciones administrativas, conforme a las reglas del derecho público, y que reúnen las siguientes características:

a) Personería jurídica
b) Autonomía administrativa y
c) Patrimonio independiente, constituido con bienes o fondos públicos comunes o con el producto comunes o con el producto de impuestos, tasas o contribuciones de destinación especial.

El artículo 6 del Decreto 1050 de 1.968 prescribe que las empresas industriales y comerciales, son organismos creados por la ley, o autorizados por esta, que desarrollan actividades de naturaleza industrial o comercial conforme a las reglas del derecho privado, salvo las excepciones que consagra la ley, y que reúnen las siguientes características:

a) Personería jurídica
b) Autonomía administrativa y
c) Capital independiente, constituido totalmente con bienes o fondos públicos comunes, los productos de ellos, o el rendimiento de impuestos, tasas o contribuciones de destinación especial.

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 8 ibídem, las sociedades de economía mixta, son organismos constituidos bajo la forma de sociedades comerciales con aportes estatales y de capital privado, creados por la ley o autorizados por esta, que desarrollan actividades de naturaleza industrial o comercial conforme a las reglas del derecho privado, salvo las excepciones que consagre la ley.

De lo anteriormente expuesto, se colige que los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales y las sociedades de economía mixta del orden distrital, por tener personería jurídica propia, autonomía administrativa y patrimonio independiente, son los titulares del derecho de dominio de los inmuebles a su cargo, y no el Distrito Capital, y en estos casos en los extremos de la relación jurídico tributaria no concurren tanto el sujeto activo como el pasivo y no se origina confusión, por lo tanto, estas entidades son sujetos pasivos del impuesto Predial Unificado frente a los inmuebles de su propiedad. Sin embargo, los establecimientos públicos de conformidad con lo prescrito en el artículo primero del Acuerdo 16 de 1.999, a partir del año gravable 2.000 no son contribuyentes del impuesto Predial Unificado.

De otra parte, vale la pena anotar que de conformidad con lo establecido en el Parágrafo único del Artículo 11 del Acuerdo 11 de 1.988, las empresas de Energía, Acueducto y Teléfonos del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, son sujetos pasivos del impuesto

Predial Unificado, por los inmuebles destinados a su manejo administrativo y operativo y sobre los inmuebles que no estén destinados a la conservación de hoyas, canales y conducción de aguas, embalses, colectores de alcantarillado, tanques, plantas de purificación, servidumbres activas, plantas de energía y de teléfonos, los cuales están cobijados por la no sujeción.

Ahora bien, con relación a los Fondos de Desarrollo Local definidos por el artículo 2 del Decreto Nacional 3130 de 1.968 como: "*Los fondos son un sistema de manejo de cuentas de parte de los bienes o recursos de un organismo, para el cumplimiento de los objetivos contemplados en el acto de su creación y cuya administración se hace en los términos en este señalados.* ***Cuando a dichas características se sume la personería jurídica, las entidades existentes y las que se creen conforme a la ley, lleven o no la mención concreta de fondos rotatorios, son establecimientos públicos.*** " (Subrayado fuera de texto) por ser éstos entidades del Distrito Capital con personería jurídica con la categoría de establecimientos públicos, por lo tanto, titulares del derecho de dominio de sus bienes inmuebles, son sujetos pasivos del impuesto Predial hasta la vigencia fiscal 1.999, sobre los inmuebles de su propiedad, pues allí no se configura la confusión y de conformidad con lo preceptuado en el artículo primero del Acuerdo 16 de 1.999, a partir del año gravable 2.000 son no contribuyentes del impuesto Predial Unificado.

Finalmente, considera importante anotar esta Subdirección que para efectos de los impuestos de Industria y Comercio, Avisos y Tableros, sobre Vehículos Automotores y Delineación Urbana, son aplicables los mismos argumentos expuestos en este concepto frente a la no sujeción del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, por existir extinción de la obligación tributaria por confusión en los extremos del vínculo obligacional de los tributos, independientemente de la vigencia del Acuerdo 16 de 1.999.

La excepción la constituyen los Establecimientos Públicos y los Fondos de Desarrollo Local, que han sido sujetos pasivos de los tributos relacionados anteriormente, a los que el Acuerdo 16 de 1.999 otorgó un tratamiento preferencial. Estas entidades, teniendo en cuenta la fecha de causación de de los diferentes impuestos distritales, serán acreedoras a la no sujeción contemplada en el Acuerdo 16 de 1.999, así:

El impuesto Predial Unificado de conformidad con lo establecido en el artículo 14 del Decreto Distrital 400 del 28 de junio de 1.999, se causa el 1º de enero del respectivo año gravable, por lo tanto, la no sujeción será aplicable a partir del 1º de enero del año 2.000.

El impuesto sobre Vehículos Automotores, según lo prescrito en el artículo 57 del Decreto Distrital 400, se causa el 1º de enero de cada año. En el caso de los vehículos automotores nuevos, el impuesto se causa en la fecha de solicitud de la inscripción en el registro terrestre automotor, que deberá corresponder con la fecha de la factura de venta, o en la fecha de solicitud de internación; por lo tanto, la no sujeción para este impuesto, será aplicable a partir del año gravable 2.000, exceptuando a los vehículos nuevos adquiridos con posterioridad al

9 de julio de 1.999, fecha en que entró en vigencia el Acuerdo en comento, los cuales no serán objeto de este impuesto.

El impuesto de Delineación Urbana, de acuerdo con lo establecido en el artículo 64 del Decreto Distrital 400 de 1.999, se causa cuando se presente el hecho generador, es decir, en la fecha de expedición de la licencia para la construcción, ampliación, modificación, adecuación y reparación de obras y urbanización de terrenos en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá; por lo tanto, la no sujeción será aplicable en los casos en que se configure el hecho generador con posterioridad a la fecha en que entró en vigencia el Acuerdo 16 de 1.999.

El impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros, según lo preceptuado en el artículo 32 del Decreto Distrital 400 de 1.999, es un impuesto de período y éste es bimestral, por lo tanto, el Acuerdo 16 de 1.999, podrá aplicarse a partir del período comprendido entre los meses de septiembre y octubre de 1.999.

En los anteriores términos se modifican los conceptos Nos. 354 del 30 de junio de 1.995, 555 del 20 de marzo de 1.997 en lo pertinente con la sujeción del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá al impuesto Predial Unificado, 673 del 10 de junio de 1.998, 675 del 10 de junio de 1.998, 690 del 17 de julio de 1.998 y 714 del 08 de octubre de 1.998.

CONCEPTO No. 848

FECHA : 27 de Marzo de 2000

SUBTEMA : Contraloría de Santa Fe de Bogotá como sujeto pasivo.

CONSULTA: De conformidad con el Artículo primero del Acuerdo Distrital No. 16 del 28 de junio de 1999, ¿La Contraloría de Santa Fe de Bogotá D.C., es o no sujeto pasivo del Impuesto Predial Unificado y del Impuesto sobre Vehículos Automotores? Si la respuesta es que no es sujeto pasivo de estas obligaciones tributarias, ¿Debe la Entidad presentar las correspondientes declaraciones tributarias en $0,00?

RESPUESTA

De manera impersonal y abstracta procedemos a resolver el asunto planteado en los siguientes términos:

Para definir si la Contraloría de Santa Fe de Bogotá es sujeto pasivo de los Impuestos distritales conviene antes que todo hacer un previo análisis sobre la naturaleza jurídica de esta Entidad.

La Constitución de 1991, en sus artículos 267 a 274 define las Contralorías como organismos de carácter técnico, con autonomía presupuestal, administrativa y contractual que puede ser sujeto de derechos y obligaciones y cuya cabeza, el Contralor, es el Representante Legal de la Entidad y por tanto consolidado con todos estos elementos como una Persona Jurídica capaz de adquirir derechos y contraer obligaciones.

El artículo 66 de la Ley 42 de 1993 en el mismo sentido establece:

> *Artículo 66. En desarrollo del artículo 272 de la Constitución Nacional, las asambleas y concejos distritales y municipales deberán dotar a las contralorías de su jurisdicción de autonomía presupuestal, administrativa y contractual, de tal manera que les permita cumplir con sus funciones como entidades técnicas.*

El Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, Auto de Septiembre 11 de 1995, dentro del expediente 3405, en cuanto a las características de las contralorías establece:

> "*Las contralorías municipales tienen personería jurídica. En consecuencia, son sujetos de derechos con capacidad para contraer obligaciones. Están además capacitados para ser partes procesales, ser representados judicialmente por sus respectivos contralores."*

Con la Expedición del Decreto 1421 del 21 de julio de 1993, Estatuto de Santa Fe de Bogotá se incorporan específicamente para el Distrito Capital estos parámetros definidos para las Contralorías en general, y es así como el artículo 105 define a la Contraloría Distrital así:

> ***"ARTICULO 105. Titularidad y naturaleza del control fiscal.*** *La vigilancia de la gestión fiscal del Distrito y de los particulares que manejen fondos o bienes del mismo, corresponde a la Contraloría Distrital.*
> ....
>
> *La Contraloría es un organismo de carácter técnico, dotado de autonomía administrativa y presupuestal. En ningún caso podrá ejercer funciones administrativas distintas a inherentes a su propia organización...."*

Con el Acuerdo 16 de 1993 se organiza la Contraloría de Santa Fe de Bogotá D.C. y se determinan sus funciones. En el artículo 1º se refrenda lo establecido en el artículo 105 del Decreto 1421 de 1993 y en el Artículo 2 se determina que el Contralor es el Representante Legal y ordenador del gasto. De suerte que teniendo representante legal es porque es una persona jurídica de carácter público, capaz de adquirir derechos y obligaciones independientemente de todos los organismos sometidos a su control que son todas las dependencias de la Administración Central o Descentralizada más los particulares que manejen recursos y bienes públicos y solo rinde informes a las autoridades sin que implique subordinación o control político o administrativo, llevado al extremo de no poder ser removido el Contralor sino en virtud de Decisión Judicial, tal como lo prevé el Artículo 17 del decreto 1421 de 1993 que dice:

> ***ARTICULO 17. Inamovilidad del Contralor y del Personero.*** *El Contralor y el Personero que ejerzan el cargo en propiedad sólo podrán ser suspendidos o removidos antes del vencimiento de su periodo por sentencia judicial o decisión de la Procuraduría General de la Nación.*

Por sus implicaciones tributarias, en especial la previstas en el artículo 1º del Acuerdo 16 de 1999, que se analizarán más adelante, existe una tendencia a asimilar la Contraloría de Santa Fe de Bogotá a los establecimientos públicos dado que coinciden características comunes a las de estos conforme a las indicadas en el artículo 70 de la Ley 489 de 29 de diciembre de 1998, como son:

a) Personería jurídica
b) Autonomía Administrativa y Financiera
c) Patrimonio independiente.

Sin embargo se diferencian en que mientras que sobre los Establecimientos públicos existe un control respecto de los actos que desarrollan de tal forma que se ajusten a los planes de la administración y a las normas mediante las cuales fueron creados, la Contraloría Distrital carece en absoluto de estos controles ya que solo puede realizar funciones administrativas propias de su propia organización lo que les define antes como actividad antes que un servicio público una función pública definida en la Constitución y demás normas que la desarrollan.

Los Establecimientos públicos dentro de la doctrina administrativa son formas de expresión de una descentralización llamada por servicios, en la que la entidad descentralizada aunque puede tomar sus propias decisiones en torno a un asunto de su competencia, debe enmarcar su decisión dentro de los parámetros definidos en los programas de gobierno.

Por otro lado el artículo 5º del Decreto 1421 de 1993, Estatuto de Santa Fe de Bogotá, identifica el poder ejecutivo en el Distrito Capital así:

ARTICULO 5o. Autoridades. *El gobierno y la administración del Distrito Capital están a cargo de:*
1. El Concejo Distrital.
2. El alcalde mayor.
3. Las juntas administradoras locales.
4. Los alcaldes y demás autoridades locales.
5. Las entidades que el Concejo, a iniciativa del alcalde mayor, cree y organice.
Son organismos de control y vigilancia la Personería, la Contraloría y la Veeduría. Con sujeción a las disposiciones de la ley y los acuerdos distritales y locales, la ciudadanía y la comunidad organizada cumplirán funciones administrativas y vigilarán y controlarán el ejercicio que otros hagan de ellas.

En este último inciso separa a la Personería y a la Contraloría de los demás órganos de la administración, y los cataloga como organismos de control.

Organizando lo expuesto, podemos decir, que la Contraloría de Santa Fe de Bogotá no hace parte de la Administración Distrital en ninguno de sus órdenes central o descentralizado; Que constituye un ente aparte cuyas funciones no deben supeditarse a los programas de gobierno y por lo mismo no son sujetos de ningún control respecto de sus actos fuera de parámetros constitucionales y legales definidos de manera particular para las contralorías; y que tiene unos bienes y recursos sobre los cuales debe cumplir con unas obligaciones definidas en las leyes y normas vigentes, entre las que se encuentran las normas tributarias dictadas de manera impersonal para quienes configuren el hecho generador del gravamen.

Visto como está que la Contraloría de Santa Fe de Bogotá es una Persona Jurídica diferente al ente territorial Distrito Capital, cuya organización, administración y patrimonio son autónomos, la Contraloría participa junto con otras personas jurídicas de su condición de sujeto pasivo de la obligación de pagar el impuesto correspondiente sobre los bienes de su propiedad ubicados en la Jurisdicción territorial del Distrito Capital quien es el sujeto activo.

La Contraloría no dispone en norma alguna de tratamiento preferencial que les haga no ser sujetos pasivos de este impuesto ni que les otorgue exención alguna.

Como la consulta se refiere a si la Contraloría es o no sujeto pasivo de los Impuestos Predial y de Vehículos según el Acuerdo 16 de 1999, veamos el texto del artículo primero del mismo:

ARTICULO PRIMERO.- Los sujetos signatarios de la Convención de Viena, la Sociedad Nacional de la Cruz Roja Colombiana y el Distrito Capital entendido como tal, la Administración Central, la Alcaldía Mayor, los Fondos de Desarrollo Local, Las secretarías, Los Departamentos administrativos, y los Establecimientos Públicos no son contribuyentes, esto es, no sujetos de los Impuestos Predial Unificado, Industria y Comercio, Avisos y tableros, Unificado de Vehículos y Delineación

Urbana. (Sentencia No. 980297 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca Sección Primera – Susección B de enero 28 de 1999).

Conforme al texto transcrito, la Contraloría de Santa Fe de Bogotá no está incluida dentro de la relación de entes públicos que el mismo acuerdo define como Distrito Capital.

Por otro lado ya se había analizado que si bien la Contraloría en cuanto a sus características coincide con algunas de las de los establecimientos públicos, no es un establecimiento público y por lo mismo no se beneficia de la exclusión prevista en el artículo 1º del Acuerdo 16 de 1999.

Así mismo es preciso aclarar que no encontrándose incluida la Contraloría en su condición de tal bajo las condiciones de exclusión del Impuesto Predial y el Impuesto sobre los vehículos automotores definidas en el Acuerdo 16 de 1999, para efectos de analizar si en su cabeza se genera la exigibilidad de estos tributos, se debe tener en cuenta el hecho generador en los términos de los artículos 13 y 52 del Decreto 400 de 1999 y el sujeto pasivo definido en los artículos 17 y 55 respectivamente.

Veamos el texto de estos artículos:

*"**Artículo 13. Hecho generador.** El impuesto predial unificado, es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces ubicados en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá y se genera por la existencia del predio."*

*"**Artículo 17. Sujeto Pasivo.** Es sujeto pasivo del impuesto predial unificado, la persona natural o jurídica, propietaria o poseedora de predios ubicados en la jurisdicción de Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá.*

Responderán solidariamente por el pago del impuesto, el propietario y el poseedor del predio…."

***Artículo 52. Hecho Generador.** Constituye hecho generador del impuesto, la propiedad o posesión de los vehículos gravados, que estén matriculados en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá.*

***Artículo 55. Sujeto Pasivo.** El sujeto pasivo del impuesto es el propietario o poseedor de los vehículos gravados matriculados en el Distrito Capital Santa Fe de Bogotá, incluidos los vehículos de transporte público.*

Cumplidas estas condiciones anteriormente mencionadas corresponde al Contralor Distrital a la luz del Artículo 11 del Decreto 807 de 1993 el cumplimiento de los deberes formales relativos a esta obligación:

ARTICULO 11. CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES.

Para efectos del cumplimiento de los deberes formales relativos a los tributos distritales, serán aplicables los artículos 571, 572, 572-1 y 573 del Estatuto Tributario Nacional.

Artículo 571. Obligados a Cumplir los Deberes Formales

Los contribuyentes o responsables directos del pago del tributo deberán cumplir los deberes formales señalados en la ley o en el reglamento, personalmente o por medio de sus representantes, y a falta de éstos, por el administrador del respectivo patrimonio.

Artículo 572. Representantes que Deben Cumplir Deberes Formales
Deben cumplir los deberes formales de sus representados, sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas:

a) ...

c) Los gerentes, administradores y en general los representantes legales, por las personas jurídicas y sociedades de hecho. Esta responsabilidad puede ser delegada en funcionarios de la empresa designados para el efecto, en cuyo caso se deberá informar de tal hecho a la administración de Impuestos y Aduanas correspondiente.
...

Artículo 572-1. Apoderados Generales y Mandatarios Especiales

Se entiende que podrán suscribir y presentar las declaraciones tributarias los apoderados generales y los mandatarios especiales que no sean abogados. En este caso se requiere poder otorgado mediante escritura pública.

Lo dispuesto en el inciso anterior se entiende sin perjuicio de la firma del revisor fiscal o contador, cuando exista la obligación de ella.

Los apoderados generales y los mandatarios especiales serán solidariamente responsables por los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses que resulten del incumplimiento de las obligaciones sustanciales y formales del contribuyente. (Ley 6/92 art. 66)

Artículo 573. Responsabilidad Subsidiaria de los Representantes por Incumplimiento de Deberes Formales

Los obligados al cumplimiento de deberes formales de terceros responden subsidiariamente cuando omitan cumplir tales deberes, por las consecuencias que se deriven de su omisión.

Ahora en materia de Impuesto Predial se debe aclarar la aplicación de la exención prevista en el literal f del Artículo 24 del Decreto 400 de 1999, la cual en cuanto respecta a inmuebles de propiedad del Distrito Capital, tal y como se aclaró en el Concepto 834 de esta Subdirección, opera como una exclusión, dado que se da el fenómeno de la confusión de obligaciones entre deudor y acreedor o sujeto activo y sujeto pasivo el Distrito Capital.

Esta situación tampoco ocurre para los predios de propiedad de la Contraloría de Santa Fe de Bogotá, dado que es un ente autónomo del distrito Capital capaz de adquirir derechos y obligaciones de manera independiente y por consiguiente, no se enmarca en la figura de la confusión.

CONCEPTO No 853

FECHA **:** 31 de marzo de 2000

SUBTEMA : Aproximación a múltiplos de mil, modificación conceptos 232 del 05/12/94 y 412 de 01/12/95

CONSULTA: Cómo debe realizarse la aproximación en la liquidación y el pago de las declaraciones de los tributos administrados pro la Dirección Distrital de Impuestos, cuando el valor resultante de las operaciones matemáticas en de 500, ¿sube o baja al múltiplo de mil más cercano?

RESPUESTA

El artículo 15 del Decreto Distrital 807 de 1993 en concordancia con lo establecido en el artículo 14 del Acuerdo 39 de 1993 en cuanto a la aproximación de los valores en las declaraciones tributarias establece

"Los valores diligenciados en las declaraciones tributarias deberán aproximarse al múltiplo de mil (1.000) más cercano. Esta cifra no se reajustará anualmente".

Por su parte el artículo 132 del mismo Decreto, establece respecto de la aproximación de valores en los recibos de pago:

"Los valores diligenciados en los recibos de pago deberán aproximarse al múltiplo de mil (1.000) más cercano. Esta cifra no se reajustará anualmente".

De la definición específica de las normas anteriormente transcritas se aprecia que la orden de aproximar se establece de unos marcos claramente referenciados, es decir de 0 a 1000, situación que en valores reales (20000 a 21000) tienen siempre como punto de partida (20000) o de finalización (21000) un múltiplo de mil.

Dentro del sentido estricto alfanumérico contando desde 0 a 1000, teniendo en cuenta el cero (0) como número existen exactamente 1001 números, situación que se torna dificultosa cuando la cifra a aproximar es exactamente 500 ya que tenemos:

0 a 499 - Quinientos números

500

501 a 1000 - Quinientos números

Ante esta situación y teniendo en cuenta que el valor 500 es una cifra intermedia y obrando dentro de los principios del derecho tributario en especial el de justicia se hace necesario readecuar los parámetros de aproximación de cifras en los tributos distritales así:

- Menos de 499 y hasta 499 inclusive, se aproxima al múltiplo de mil anterior

- Desde 501 en adelante, se aproxima al múltiplo de mil posterior

- Cuando la cifra resultante sea exactamente 500, la aproximación podrá realizarse hacía el múltiplo de mil anterior o el múltiplo de mil posterior a juicio y voluntad del declarante, debiendo la Administración Tributaria Distrital aceptar la decisión tomada por el contribuyente y ajustar la cuenta corriente para que la realización de este tipo de aproximaciones (500 exactamente) hacía arriba o hacía abajo no genere ningún tipo de sanción o perdida de incentivos tributarios.

En este sentido se modifican en su totalidad el concepto **232 del 5 de diciembre de 1994,** y en lo concerniente en concepto **412 del 1º de diciembre de 1995.**

CONCEPTO No. 855

FECHA : 13 de abril de 2000

SUBTEMA : Cumplimiento de los deberes tributarios cuando el propietario ha fallecido.

CONSULTA: ¿Cuál es el procedimiento para la declaración y pago del impuesto predial de un inmueble cuyo propietario ha fallecido?

RESPUESTA

De manera impersonal y abstracta procedemos a resolver el asunto planteado en los siguientes términos:

Los contribuyentes tienen definidas unas obligaciones tributarias: Unas formales relacionadas con la presentación de las declaraciones tributarias, la inscripción de los predios en el Catastro y la denuncia de aquellos hechos que incidan en la determinación del tributo; y otros deberes sustanciales relacionados con el pago del tributo.

Conforme al Estatuto Tributario Distrital, parte procesal, específicamente el artículo 11 del Decreto 807 de 1993, para el cumplimiento de los deberes formales se debe seguir las siguientes instrucciones:

ARTICULO 11. CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES.

Para efectos del cumplimiento de los deberes formales relativos a los tributos distritales, serán aplicables los artículos 571, 572, 572-1 y 573 del Estatuto Tributario Nacional.

Artículo 571. Obligados a Cumplir los Deberes Formales

Los contribuyentes o responsables directos del pago del tributo deberán cumplir los deberes formales señalados en la ley o en el reglamento, personalmente o por medio de sus representantes, y a falta de éstos, por el administrador del respectivo patrimonio.

Artículo 572. Representantes que Deben Cumplir Deberes Formales
Deben cumplir los deberes formales de sus representados, sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas:

a)…
d) Los albaceas con administración de bienes, por las sucesiones; a falta de albaceas, los herederos con administración de bienes, y a falta de unos y otros, el curador de la herencia yacente;
…
f) Los donatarios o asignatarios por las respectivas donaciones o asignaciones modales;

Artículo 572-1. Apoderados Generales y Mandatarios Especiales

Se entiende que podrán suscribir y presentar las declaraciones tributarias los apoderados generales y los mandatarios especiales que no sean abogados. En este caso se requiere poder otorgado mediante escritura pública.

Lo dispuesto en el inciso anterior se entiende sin perjuicio de la firma del revisor fiscal o contador, cuando exista la obligación de ella.

Los apoderados generales y los mandatarios especiales serán solidariamente responsables por los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses que resulten del incumplimiento de las obligaciones sustanciales y formales del contribuyente. (Ley 6/92 art. 66)

Artículo 573. Responsabilidad Subsidiaria de los Representantes por Incumplimiento de Deberes Formales

Los obligados al cumplimiento de deberes formales de terceros responden subsidiariamente cuando omitan cumplir tales deberes, por las consecuencias que se deriven de su omisión.

Según estas indicaciones del Estatuto Tributario, en el caso de una sucesión, el cumplimiento de los deberes formales se debe cumplir por las siguientes personas:

A) El Albacea, esto es, la persona designada por el testador para que haga ejecutar sus disposiciones testamentarias.
B) Los herederos con administración de bienes, esto es, aquellos que conforme lo previsto en el artículo 595 del Código de Procedimiento Civil hayan aceptado la herencia.
C) El Curador de la herencia yacente en el caso de incapacidad de los herederos.

De igual manera es preciso aclarar que la obligación sustancial de pago se hará por parte de los administradores de la herencia con cargo a cada uno de los herederos en proporción a su cuota hereditaria (Artículos 1411 del Código Civil y 793 del Estatuto Tributario)

En el caso de que no se haya abierto el proceso de sucesión, de conformidad con el artículo 757 del Código Civil los herederos ostentan la posesión legal de la Herencia:

> ***ART. 757.-*** *En el momento de deferirse la herencia**, la posesión de ella se confiere por ministerio de la ley al heredero**; pero esta posesión legal no lo habilita para disponer en manera alguna del inmueble, mientras no proceda:*
>
> 1. *El decreto judicial de la posesión **efectiva.***
> 2. *El registro del mismo decreto judicial y de los títulos que confieran el dominio.*

Conviene entonces transcribir lo que sobre delación de la herencia trae el Artículo 1013 del Código Civil, expresión que etimológicamente equivale a deferencia de la misma:

> ***"ART. 1013.-*** *La delación de una asignación es el actual llamamiento de la ley a aceptarla o repudiarla.*
>
> *La herencia o legado se defiere al heredero o legatario en el momento de fallecer la persona de cuya sucesión se trata, si el heredero o legatario no es llamado condicionalmente; o en el momento de cumplirse la condición, si el llamamiento es condicional.*
>
> *…."*

Lo anterior quiere decir que desde el momento del fallecimiento del causante, los herederos tienen la posesión legal del inmueble que estaba en cabeza de aquel.

"Como excepción al principio de que la posesión está integrada por dos elementos: uno el interno, subjetivo, que es el animus y otro externo u objetivo, que es el corpus, las ley ha consagrado expresamente la posesión legal del heredero, quien sin cumplir requisito alguno, sin animus o sin corpus, o sin ambos elementos, de pleno derecho entra a poseer la herecia, aun sin saberlo, desde el momento en que ella le es deferida, es decir, desde el fallecimiento del de cujus…"(Corte Suprema de Justicia, sala de Casación Civil, Sentencia de Agosto 16 de 1973).

Si los herederos tienen la posesión legal de la herencia desde el momento del fallecimiento del causante, es su obligación solidaria de conformidad con el artículo 17 del Decreto 400 de 1999, pagar el impuesto predial de los inmuebles que les sean deferidos.

"Artículo 17. Sujeto Pasivo. *Es sujeto pasivo del impuesto predial unificado, la persona natural o jurídica, propietaria o* ***poseedora*** *de predios ubicados en la jurisdicción del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá.*

Responderán solidariamente por el pago del impuesto, el propietario y el poseedor del predio.

Cuando se trate de predios sometidos al régimen de comunidad serán sujetos pasivos del gravamen los respectivos propietarios, cada cual en proporción a su cuota, acción o derecho del bien indiviso.

Si el dominio del predio estuviere desmembrado, como en el caso del usufructo, la carga tributaria será satisfecha por el usufructuario…."

Como de acuerdo al actual sistema de tributación del impuesto predial se exige la presentación de una declaración de autoavalúo, el artículo 25 del Decreto 807 de 1993, establece:

ARTICULO 25. OBLIGADOS A PRESENTAR DECLARACION DEL IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO.

Los propietarios, ***poseedores*** *o usufructuarios de predios ubicados en la jurisdicción del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, estarán obligados a presentar anualmente y durante el respectivo período, una declaración del impuesto predial unificado por cada predio.*

En el caso de predios que pertenezcan a varias personas, la presentación de la declaración por una de ellas, libera de dicha obligación a las demás, independientemente de la

responsabilidad de cada una por el impuesto, intereses y sanciones, en proporción a la cuota parte o derecho que tengan en la propiedad.

La declaración en este caso, puede ser presentada por cualquiera de los herederos y dicho acto releva a los demás de presentar declaración sobre el mismo inmueble, sin perjuicio de la distribución del costo o valor del mismo entre todos a prorrata de sus cuotas hereditarias, tal como lo prevé el artículo 793 del Estatuto Tributario, aplicable por referencia del Artículo 21 del Decreto 400 de 1999.

"Artículo 793. Responsabilidad Solidaria

Responden con el contribuyente por el pago del tributo:

a) Los herederos y los legatarios, por las obligaciones del causante y de la sucesión ilíquida, a prorrata de sus respectivas cuotas hereditarias o legados y sin perjuicio del beneficio de inventario;
…."

Una vez presentada la declaración, inclusive los herederos pueden celebrar acuerdos de pago para el pago de los impuestos, tal como lo permite el artículo 844 del Estatuto Tributario.

"Artículo 844. En los Procesos de Sucesión

…..
Los herederos, asignatarios o legatarios podrán solicitar acuerdo de pago por las deudas fiscales de la sucesión. En la Resolución que apruebe el acuerdo de pago se autorizará al funcionario para que proceda a tramitar la partición de los bienes, sin el requisito del pago total de las deudas."

En resumen, si no se ha abierto el proceso de sucesión, cualquiera de los herederos puede cumplir con la obligación de declarar y pagar el impuesto de los inmuebles del causante, dada su condición de poseedor legal de estos inmuebles.

Si ya se abrió el proceso de sucesión, la declaración y pago del impuesto la pueden hacer los albaceas con administración de bienes; a falta de albaceas, los herederos con administración de bienes, y a falta de unos y otros, el curador de la herencia yacente

La administración de los bienes de la herencia la otorga el juez que esté conociendo del proceso, una vez que por lo menos un heredero haya aceptado la herencia. En esta administración tomarán parte todos los demás herederos a medida que vayan aceptando la herencia.

CONCEPTO No. 856

FECHA : 25 de abril del 2000

SUBTEMA : Exclusión Impuestos

CONSULTA : Solicita la contribuyente en su consulta concepto sobre la aplicación del Acuerdo 16 de 1999, respecto de un establecimiento público que:

1. Se encuentra ubicado en el sector Centro Histórico de Santa Fe de Bogotá y así mismo el Acuerdo 6 de 1990 lo catalogó como Predio de Conservación Arquitectónica.
2. Debe por tanto presentar declaración de Impuesto Predial Unificado?
3. Si dicho establecimiento debe o no presentar declaración de Impuesto sobre Vehículos Automotores por los vehículos de carga y pasajeros motocicletas y motocarros? Y en respuesta negativa qué impuesto debe cancelar dentro de los que consagra el formulario?
4.

Con base en los anteriores interrogantes ¿Cuándo debe declarar?

RESPUESTA

Con base en el mandato contenido en el Decreto 678 de 1998 anteriormente mencionado no es posible para esta oficina pronunciarse de manera particular y concreta sobre casos específicos, razón por la cual procederá a dar respuesta a su inquietud en los siguientes términos:

En razón de la exención otorgada por la Ley, los predios determinados como de Conservación Arquitectónica, no son objeto de Impuesto Predial Unificado, pero su titular está en la obligación de presentar la declaración anual correspondiente al Impuesto Predial Unificado diligenciada a una tarifa cero por ciento (0%).

En materia de impuestos las ***exenciones*** por regla general se predican sólo del pago del impuesto y en este sentido es indiscutible que el contribuyente propietario o poseedor de un predio o de un vehículo o sujeto pasivo de un impuesto, que por expreso mandato legal se encuentre exento, tiene la obligación de presentar en el período correspondiente la (s) declaración (es) a que haya lugar, en los formularios diseñados para tal efecto por la Secretaría de Hacienda Distrital y dentro de los plazos señalados para ello.

En sentido contrario, por ***No Sujeción*** debe entenderse, la exoneración no sólo del pago del impuesto sino también de la obligación formal de presentar la declaración tributaria en los lugares y dentro de los plazos señalados para ello.

Conforme al Artículo 1º del Acuerdo 16 de 1999:

"Los sujetos signatarios de la Convención de Viena, la Sociedad Nacional de la Cruz Roja Colombiana, y el Distrito Capital entendido como tal, la Administración Central, la Alcaldía Mayor, los Fondos de Desarrollo Local, las Secretarías, los Departamentos Administrativos y los Establecimientos Públicos ***no son contribuyentes, esto es, no sujetos de los impuestos*** *Predial Unificado, Industria y Comercio, Avisos y Tableros, Unificado de Vehículos y Delineación Urbana. (Sentencia No. 980297 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca Sección Primera – Subsección B de enero 28 de 1999)* (Resaltado fuera del texto)

Es decir que por expreso mandato contenido en el Artículo 1º del Acuerdo 16 de 1999 transcrito, a partir del 1º de Enero del año 2000, los propietarios o poseedores de estos bienes o sujetos de los impuestos ya mencionados son No Sujetos de esos Impuestos y por tanto quedan excluídos del cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales que conllevan estos gravámenes; sus bienes y actividades no serán objeto ni de declaración tributaria ni de pago alguno por los conceptos expresamente referidos en el Acuerdo.

Se concluye de todo lo anterior, que si nos encontramos frente a un predio estimado como de Conservación Arquitectónica, su propietario o poseedor estaría en principio en la obligación de presentar la declaración anual correspondiente liquidando el impuesto a una tarifa cero por ciento, (0%) lo que significa que la declaración se presentaría en ceros.

Sin embargo, respecto de un predio de conservación arquitectónica cuyo titular se encuentra dentro de los mencionados en el Artículo 1º del Acuerdo 16 de 1999, no habrá obligación alguna de cumplir ni con el pago del impuesto ni con los deberes formales como son, entre otros, la presentación de la declaración tributaria por tratarse de un No Sujeto al Impuesto Predial Unificado.

Quiere decir lo anterior, que conforme a nuestro ordenamiento en los casos como es que nos ocupa, la figura de Exención inicialmente contemplada en este estudio, queda subsumida dentro de la No Sujeción contenida en el Acuerdo 16 de 1999 que exime al propietario o poseedor del predio de las obligaciones formales y sustanciales del impuesto.

Ahora bien, con relación a su inquietud frente al Impuesto sobre Vehículos Automotores y en especial lo relacionado con los derechos de semaforización, el Acuerdo 18 de 1987 en su artículo 52 estableció que a partir del año 1988 los propietarios de los vehículos automotores matriculados en el Distrito Especial de Bogotá, cancelarán a la Tesorería Distrital por cada uno la suma de $ 100.oo CIEN PESOS MCTE los cuales se transferirán mensualmente a la Empresa de Teléfonos de Santa Fe de Bogotá para le programa de semaforización electrónica.

De conformidad con el Acuerdo 15 de 1988, el Acuerdo 19 de 1989 y el Acuerdo 24 de 1990 y el convenio Interadministrativo 2967 de 1991, la Secretaría de Hacienda a través de la Tesorería Distrital recauda para la Empresa de Teléfonos la suma de dos salarios mínimos diarios legales por concepto de semaforización, los cuales se transfieren mensualmente en la medida del recaudo a la Empresa de Teléfonos de Bogotá.

No contempla la norma, excepción alguna respecto del pago de estos derechos de semaforización, lo que obliga a su cancelación por parte de todo propietario o poseedor de vehículos matriculados en este Distrito Capital, aún, se encuentren excluídos o no sujetos a la obligación tributaria dentro del Impuesto sobre Vehículos Automotores.

Con relación a los denominados Otros Derechos, el artículo 46 literal i) del Acuerdo 18 de 1987 estipuló que los contribuyentes del impuesto de circulación y tránsito que tengan sus vehículos matriculados en el Distrito Especial, deberán cancelar anualmente la suma de ($1.000) UN MIL PESOS MCTE, por concepto de la calcomanía de identificación que le será entregada en la fecha en que cancelen los impuestos del respectivo vehículo automotor, cifra que posteriormente, mediante el Artículo 24 del Acuerdo 11 de 1988 se ordenó que debía establecerse en dos salarios mínimos diarios por los derechos y servicios que presta el Departamento Administrativo de Tránsito y Transporte entre ellos, la calcomanía de identificación.

Ahora bien, el artículo 51 del Acuerdo 18 de 1987, en concordancia con el artículo 26 del Acuerdo 11 de 1988 exceptúa del pago de derechos de trámite en el Departamento Administrativo de Transporte a los vehículos pertenecientes a las *FUERZAS ARMADAS Y DE POLICIA, CUERPO DIPLOMATICO, CONSULAR Y DE BOMBEROS, DEFENSA CIVIL, ADMINISTRACION CENTRAL DEL DISTRITO, CAJA DE PREVISION SOCIAL DEL DISTRITO, EMPRESA DISTRITAL DE SERVICIOS PUBLICOS, EMPRESA DISTRITAL DE TRANSPORTES URBANOS Y FONDO DE VIGILANCIA Y SEGURIDAD DE BOGOTA.*

Sin embargo, las entidades respecto de las cuales se consagró la excepción para el pago de los derechos de trámite ante el DATT, continúan obligadas a cancelar el valor correspondiente a los derechos de semaforización, de los cuales ninguna disposición los ha relevado de la obligación de cancelarlos.

Se concluye de todo lo anterior, que pese a la No Sujeción en materia de impuesto sobre vehículos automotores, los propietarios o poseedores de los vehículos que se encuentren matriculados en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, cancelarán la suma correspondiente a dos salarios mínimos diarios por concepto de Derechos de Semaforización.

De la misma manera deberán cancelar una suma igual, por concepto de otros derechos.

Se exceptúan de este último, las entidades enunciadas en el artículo 51 del Acuerdo 18 de 1987, anteriormente mencionadas.

En síntesis, si se trata de un establecimiento público del orden distrital conforme al artículo 1º del Acuerdo 16 de 1999 no es contribuyente de los Impuestos Predial Unificado, Vehículos Automotores, Industria y Comercio, Avisos y Tableros, y Delineación Urbana y por tanto No Sujeto de los gravámenes enunciados.

En el evento en que estas entidades sean propietarias de predios o vehículos exentos, o realicen actividades determinadas legalmente como exentas del impuesto, la exención quedará subsumida en la No Sujeción y se aplicará en ese caso, lo dispuesto en el Artículo 1º del Acuerdo 16 de 1999.

Ahora, en cuanto al pago de los derechos de semaforización y otros derechos por parte de los establecimientos públicos del Distrito Capital tenemos que, como para los derechos de semaforización no existe consagrada excepción alguna para el pago, estos deben ser cancelados en la declaración tributaria de conformidad con el artículo 32 del Decreto 400 de 1996; en cuanto respecta al pago de otros derechos deben cancelarlos todos los establecimientos públicos del Distrito Capital a excepción de los previstos expresamente en el artículo 51 del Acuerdo 18 de 1987 mencionado anteriormente, y para ello lo harán quienes tengan la obligación, en la declaración privada del Impuesto sobre Vehículos Automotores.

CONCEPTO No. 858

FECHA **:** 09 de mayo de 2000

SUBTEMA : Exclusión de Impuestos Distritales. Fondos de Desarrollo Local

CONSULTA

Solicita el consultante la interpretación Jurídica-Tributaria, respecto a los interrogantes que a continuación transcribiremos, relacionado con lo señalado por el Acuerdo No. 16 de 1999 frente a los Fondos de Desarrollo Local:

1. El Fondo de Desarrollo Local se encuentra como EXCLUIDO (no paga ni presenta declaración) del impuesto Predial Unificado.?
2. El Fondo de Desarrollo Local se encuentra como EXCLUIDO (no paga ni presenta declaración) del impuesto Unificado de Vehículos. A su vez, se asume que no deben pagar ni presentar Derechos de Semaforización, ni el valor de otros Derechos que específica el formulario de declaración de impuesto de vehículos.

3. El Fondo de Desarrollo Local, antes de la publicación del Acuerdo 16 de 1999, presentó y pagó extemporaneidad, intereses por extemporaneidad e impuestos de vehículos ¿ Se debe solicitar a la Tesorería Distrital la restitución del presupuesto utilizado para los mencionados pagos, por no estar conforme a la legalidad prescrita por el tribunal

RESPUESTA

Antes de dar respuesta a sus cuestionamientos, entraremos a determinar la naturaleza jurídica de los Fondos de Desarrollo Local para de esta forma determinar su condición frente a los tributos distritales.

El Decreto Nacional No. 3130 de 1968 en el artículo 2º define los fondos como:

> *" Los fondos son un sistema de manejo de cuentas de parte de los bienes o recursos de un organismo, para el cumplimiento de los objetivos contemplados en el acto de su creación y cuya administración se hace en los términos en este señalados.* ***Cuando a dichas características se sume la personería jurídica, las entidades existentes y las que se creen conforme a la ley, lleven o no la mención concreta de Fondos rotatorios, son establecimientos públicos".*** *(se resalta).*

Con respecto a la definición jurídica de las entidades públicas denominadas Fondos, el profesor Gustavo Humberto Rodriguez, en su obra Derecho Administrativo, Teoría General, Tomo I, Ediciones Librería Profesional, pag. 143, expresa:

> *"La finalidad de los Fondos, y su actividad, difiere de la de los demás Establecimientos Públicos. No están destinados a prestar servicios públicos, ni servicios sociales, ni comerciales, sino a cumplir una especie de modalidad de función administrativa que responde a la necesidad de tecnificar la administración financiera, constituyen un sistema de manejo de cuentas de un determinado organismo estatal."*

Ahora bien, de conformidad con los artículos 87 y 92 del Decreto Ley 1421 de 1993, en cada una de las localidades habrá un Fondo de Desarrollo Local, con personería jurídica y patrimonio propio y su representante legal es el Alcalde Mayor, con el fin de que con cargo a los recursos de éstos se financien la prestación de los servicios y la construcción de obras de competencia de las juntas administradoras locales.

De todo lo anterior se puede colegir que los Fondos de Desarrollo Local, son entidades del Distrito Capital con personería jurídica, y que ostentan la categoría de establecimiento

público. Veamos ahora, si para los establecimientos públicos (con anterioridad de la expedición del Acuerdo 16 de 1999), el legislador les otorgó algún beneficio preferencial que los exonerara de la presentación y/o pago de los Impuestos Distritales.

Señalemos en primera instancia, que de acuerdo con lo establecido en el artículo 70 de Ley 489 de 1998, los establecimientos públicos, son organismos encargados principalmente de atender funciones administrativas y de prestar servicios públicos conforme a las reglas del Derecho Público, que reúnen las siguientes características:

a) Personería jurídica;
b) Autonomía administrativa y financiera;
c) Patrimonio independiente, constituido con bienes o fondos públicos comunes, el producto de impuestos, rentas contractuales, ingresos propios, tasas o contribuciones de destinación especial, en los casos autorizados por la Constitución y en las disposiciones legales pertinentes.

Ahora bien, para efectos del Impuesto Predial Unificado y en respuesta a su primer interrogante, el artículo 6 del acuerdo 11 de 1988 estableció que los bienes inmuebles de propiedad de los establecimientos públicos y sociedades de economía mixta del orden nacional, departamental, municipal y distrital, y las empresas industriales y comerciales del estado del orden nacional, departamental y distrital, deberán pagar el impuesto predial y sobretasa catastral a favor del Distrito Especial de Bogotá.

De lo anteriormente expuesto se colige, que los Fondos de Desarrollo Local por tener personería jurídica propia, autonomía administrativa y patrimonio independiente, con categoría de establecimiento público, son titulares del derecho de dominio de sus bienes inmuebles, convirtiéndose en consecuencia en sujetos pasivos del impuesto predial hasta la vigencia fiscal de 1999, sobre los inmuebles de su propiedad. No obstante, y por disposición expresa del Artículo Primero del Acuerdo 16 de 1999, a partir del año 2000 son no contribuyentes del Impuesto Predial Unificado entre otros.

El texto de la norma expresa:

> *"ARTICULO PRIMERO.- Los sujetos signatarios de la Convención de Viena, la Sociedad Nacional de la Cruz roja Colombiana y el Distrito Capital entendido como tal, la Administración Central, la Alcaldía Mayor,* ***los Fondos de Desarrollo Local,*** *las Secretarías, los Departamentos Administrativos, y los Establecimientos Públicos no son contribuyentes, esto es, no sujetos de los Impuestos Predial Unificado, Industria y Comercio, Avisos y Tableros, Unificado de Vehículos y Delineación Urbana. (Sentencia No. 980297 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca Sección Primera-Subsección B de Enero 28 de 1999).(se resalta)*

…”

Ahora bien, respecto del Impuesto sobre Vehículos Automotores, son aplicables los mismos argumentos expuestos para el Impuesto Predial Unificado, por cuanto, como ya se dijo, los Fondo de Desarrollo Local por tener personería jurídica propia, autonomía administrativa y patrimonio independiente son sujetos pasivos de este impuesto y además porque el legislador no les ha conferido ningún tratamiento preferencial de exención o no sujeción que los exima de sus obligaciones tributarias, por lo menos hasta el año 2000, ya que con la expedición del Acuerdo 16 de 1999 antes transcrito estos entes se convirtieron en no sujetos del tributo. Para su ilustración sobre el desarrollo normativo existente respecto al tratamiento tributario dado a los vehículos de propiedad de las entidades descentralizadas del Distrito Capital, me permito remitirle doctrina reciente emitida por este despacho mediante Concepto 836 de enero 21 de 2000.

Sobre éste impuesto y con relación a los Derechos de semaforización, el Acuerdo 18 de 1987 en su artículo 52 estableció que a partir del año 1988 los propietarios de los vehículos automotores matriculados en el Distrito Especial de Bogotá, cancelarán a la Tesorería Distrital por cada uno la suma de $ 100.oo CIEN PESOS MCTE los cuales se transferirán mensualmente a la Empresa de Teléfonos de Santa Fe de Bogotá para el programa de semaforización electrónica.

No contempla la norma, excepción alguna respecto del pago de estos derechos de semaforización, lo que obliga a su cancelación por parte de todo propietario o poseedor de vehículos matriculados en este Distrito Capital, aún, se encuentren excluidos o no sujetos a la obligación tributaria del Impuesto sobre Vehículos automotores.

En lo referente a los denominados Otros Derechos, el artículo 46 literal y) del Acuerdo 18 de 1987 estipuló que los contribuyentes del impuesto de circulación y tránsito que tengan sus vehículos matriculados en el Distrito Especial, deberán cancelar anualmente la suma de ($1000) UN MIL PESOS MCTE, por concepto de la calcomanía de identificación que le será entregada en la fecha en que cancelen los impuestos del respectivo vehículo automotor, cifra que posteriormente, mediante Artículo 24 del acuerdo 11 de 1988 se ordenó que debía establecerse en dos salarios mínimos diarios por los derechos y servicios que presta el Departamento Administrativo de Tránsito y Transporte entre ellos, la calcomanía de identificación.

Ahora bien el artículo 51 del Acuerdo 18 de 1987, en concordancia con el artículo 26 del Acuerdo 11 de 1988 exceptúo del pago de derechos de trámite en el Departamento Administrativo de Transporte a los vehículos pertenecientes a las *“FUERZAS ARMADAS Y DE POLICÍA, CUERPO DIPLOMÁTICO, CONSULAR Y DE BOMBEROS, DEFENSA CIVIL ADMINISTRACIÓN CENTRAL DEL DISTRITO, CAJA DE PREVISIÓN SOCIAL DEL DISTRITO, EMPRESA DISTRITAL DE SERVICIOS PÚBLICOS, EMPRESA*

DISTRITAL DE TRANSPORTES URBANOS Y FONDO DE VIGILANCIA Y SEGURIDAD DE BOGOTÁ."

Conforme al texto transcrito, los Fondo de Desarrollo Local como establecimiento público que son del orden Distrital, no están incluidos dentro de la relación de entes beneficiados con la exención del pago de los derechos de trámite, razón por la cual les asiste la obligación de cancelarlos en la declaración privada del impuesto sobre Vehículos Automotores.

Resumiendo, los Fondos de Desarrollo Local carecen de tratamiento preferencial respecto a los Derechos de Semaforización y otros Derechos de trámite, estando obligados al pago de los mismos.

Finalmente es de señalar, que para los Fondos de Desarrollo Local por reunir las características propias de los establecimientos públicos, con autonomía para adquirir derechos y obligaciones de manera independiente, no se puede predicar que se configure la extinción de la obligación tributaria por confusión en los extremos del vínculo obligacional de los tributos en los términos del artículo 1724 del Código Civil, como si ocurre con los inmuebles de propiedad del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, de los cuales se presenta la no sujeción porque en los extremos de la relación jurídica tributaria concurren el sujeto activo y el sujeto pasivo del tributo, situación que genera confusión de la deuda y por consiguiente extinción de la obligación fiscal. De tal manera, que los Fondos de Desarrollo Local, estaban en la obligación, hasta el año 1999, de cumplir con sus obligaciones tributarias dentro de los plazos establecidos por el Secretario de Hacienda de lo contrario le acarreará al contribuyente la sanción por extemporaneidad correspondiente y los intereses de mora respectivos.

CONCEPTO No. 861

FECHA 23 de mayo de 2000

SUBTEMA Existencia de los predios para efectos tributarios

CONSULTA

Un inmueble fue sometido al régimen de propiedad Horizontal mediante Escritura pública protocolizada y registrada en 1983, conforme a un plano que tenía prevista la construcción de 19 unidades privadas a las que le fueron asignados 19 folios de matrícula inmobiliaria,

pero nunca se surtió el trámite de inscripción en el catastro de ninguna de estas unidades prediales.

Físicamente solo se construyeron los 7 locales que en el plano correspondían al primer piso, sin que se hubiera realizado obra alguna para construir las 12 unidades restantes planeadas.

Los propietarios de los locales han pagado impuesto predial como si el inmueble continuara siendo una sola unidad de predial sin tener en cuanta las unidades generadas por el reglamento de propiedad horizontal y ni siquiera las unidades efectivamente construidas.

Se plantean por tanto las siguientes inquietudes:

1. ¿Puede el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá cobrar impuesto predial por los predios determinados en el reglamento de propiedad horizontal que no existen físicamente porque nunca se construyeron?

2. ¿Puede el mismo Distrito cobrar el impuesto predial por los predios determinados en el reglamento de propiedad horizontal que se construyeron como locales pero que nunca fueron desenglobados ante el Departamento Administrativo de Catastro y que permanecen declarados ante la Secretaría de Hacienda como una sola unidad de predial?

RESPUESTA

El catastro es el inventario de los bienes inmuebles situados dentro del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, obtenido mediante el estudio de sus elementos físico, jurídico económico y fiscal. (Artículo 11 del Decreto 3496 de 1983, Artículo 1º resolución 2555 de 1988 IGAC).

En cuanto a los aspectos que se deben tener en cuenta al analizar los predios, la Resolución 2555 del 28 de septiembre de 1988, "Por la cual se reglamenta la formación, actualización de la formación y conservación del Catastro Nacional, y se subroga la Resolución No 660 de 30 de marzo de 1984", los desarrolla así:

> ***Artículo 2º Aspecto físico.*** *El aspecto físico consiste en la identificación de los linderos del terreno y edificaciones del predio sobre documentos gráficos fotografías aéreas u ortofotografías y la descripción y clasificación del terreno y de las edificaciones.*

Artículo 3º Aspecto jurídico. *El aspecto jurídico consiste en indicar y anotar en los documentos catastrales la relación entre sujeto activo del derecho, o sea el propietario o poseedor, y el objeto o bien inmueble, de acuerdo con los artículos 656, 669, 673, 738, 739, 740, 756 y 762 del Código Civil, mediante identificación ciudadana o tributaria del propietario o poseedor y de la escritura y registro o matrícula inmobiliaria del predio respectivo.*

Artículo 4º. Aspecto fiscal. *El aspecto fiscal consiste en la preparación y entrega a las tesorerías municipales y a las Administraciones de Impuestos Nacionales respectivas, de los avalúos sobre los cuales ha de aplicarse la tasa correspondiente al impuesto predial y demás gravámenes que tengan como base el avalúo catastral, de conformidad con las disposiciones legales vigentes.*

Artículo 5º. Aspecto económico*. El aspecto económico consiste en la determinación del avalúo catastral del predio.*

No obstante lo anterior, el Impuesto Predial Unificado aunque consulta esos elementos que presenta el predio a 1º de enero del año fiscal, no depende de que el predio se encuentre inscrito o nó en el catastro, ya que el derecho del fisco para el cobro del impuesto no proviene de la inscripción sino de la existencia del inmueble.

Así aparece definido en el artículo 74 del Acuerdo 1 de 1981 para el Distrito Capital y para todo el territorio nacional en el Artículo 159 de la Resolución 2555 de 1988 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi, autoridad catastral a nivel nacional. Veamos la primera de estas normas:

"Artículo 74.- *Los avalúos provenientes de una formación catastral no tendrán efecto retroactivo. No obstante, cada propietario está obligado a cerciorarse de que todos los predios de su pertenencia han sido reconocidos e incorporados en el Catastro, y no valdrá como excusa de la demora en el pago del impuesto predial la circunstancia de faltar alguno de los documentos catastrales, porque el derecho del fisco para el cobro del impuesto no proviene de la inscripción sino de la existencia del inmueble."*

Y la segunda,

"***Artículo 159.- Verificación de la Inscripción Catastral.*** *El propietario o poseedor está obligado a cerciorarse de que todos los predios de su propiedad o posesión hayan sido incorporados en el catastro; no valdrá como excusa para la demora en el pago del impuesto predial y complementarios la circunstancia de faltar alguno de sus predios."*

Entonces, si no es el registro en el catastro, ¿Qué es lo que determina la existencia del predio para efectos tributarios? Sigamos analizando algunas normas con el propósito de orientar la determinación de la fecha a partir de la cual se da esta existencia.

Veamos la definición legal de predio dada en el artículo 11 de la norma inmediata citada :

> ***Artículo 11. Predio.*** *Se denomina predio, el inmueble perteneciente a una persona natural o jurídica, o a una comunidad, situado en un mismo municipio y no separado de otro predio público o privado.*

Veamos ahora la definición de inmuebles dada en el artículo 656 del Código Civil:

> ***Art. 656.- Inmuebles o fincas o bienes raíces*** *son las cosas que no pueden transportarse de un lugar a otro; como las tierras y minas, y las que adhieren permanentemente a ellas, como los edificios, los árboles.*
>
> *Las casas y las heredades se llaman predios o fundos.*

El Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española define predio:

> ***Predio.*** *(Del Latín praedium) m. Heredad, hacienda, tierra o posesión inmueble….*

Y al buscar la definición de heredad encontramos:

> ***Heredad.*** *(Del latín hereditas, atis.) f. Porción de terreno cultivado perteneciente a un mismo dueño. Hacienda de campo, bienes raíces o posesiones.*

Extractando de estas definiciones los elementos esenciales nos damos cuenta que existe en la definición de los predios básicamente los siguientes elementos:

1. Un elemento material o físico constituido por terrenos, edificios, cultivos, etc, separado de otros por unos límites, dentro de los cuales ejerce injerencia un propietario o poseedor, y con una determinada ubicación e el espacio.

2. Un elemento jurídico consistente en la relación o vínculo de propiedad o posesión del anterior elemento con otro elemento exógeno, que no hace parte de la esencia o definición de predio, pero sin el cual no puede darse la relación de propiedad.

3. Un elemento económico, de utilidad, renta, uso que da la razón de ser al vínculo jurídico entre el propietario y el bien inmueble bajo su dominio o posesión, el cual bajo los

parámetros en que nos desenvolvemos es ponderable en dinero, esto es, avaluable o valorable.

Conviene analizar si todos estos elementos son indispensables para la existencia de predio como concepto o solo alguno(s) de ellos.

Evidentemente, no puede darse el derecho o vínculo de propiedad si no se dan los elementos extremos de esta relación, por una parte un bien físico o real que determina la esencia de los derechos reales entre los cuales se encuentra el derecho de propiedad inmobiliaria, y por la otra un propietario o titular de estos derechos. Tampoco se puede dar el elemento económico si no es posible obtener la utilidad, el uso, la renta, el beneficio ponderable en dinero y que constituye escuetamente el avalúo, si no es posible acceder físicamente el predio.

Conviene además descomponer la propiedad o dominio como plenitud de derechos en sus elementos, para lo cual utilizaremos los conceptos latinos que los representan: "título", "animus" y "corpus".

> ***"Título.*** *Orígen o fundamento jurídico de un derecho u obligación y demostración auténtica del mismo. Se dice por lo común del documento en que consta el derecho a una hacienda o un predio.."(Op. Cit.)*

> ***"Animus".*** *Palabra latina equivalente a propósito o intensión. Constituye el elemento que debe tenerse en cuenta para establecer la naturaleza de algunas situaciones jurídicas. Es, pues, el propósito que mueve a una persona para realizar el acto de que se trate. En ese sentido se habla, por ejemplo, de* animus domini *como la intensión que esa persona tiene de proceder con respecto a una cosa como propietaria de la misma, tanto si su propósito es justificado como si no lo es;…."* (Op. Cit Pag.56).

> "***Corpus".*** *Elemento material de la posesión, por el cual se designa el poder de hecho que se ejerce sobre una cosa."(Op. Cit.)*

Hecha esta descomposición de los elementos del dominio o propiedad, es más fácil analizar que la propiedad inmobiliaria se da es sobre la base de la existencia física de predios y sin ellos no existe este derecho.

Si no existe el derecho de propiedad o dominio, tampoco puede existir el cuarto elemento de los predios, el fiscal, arriba definido, pues precisamente el hecho generador, el derecho gravado de

este último elemento, en el caso del impuesto predial, es la propiedad inmobiliaria, pero no como concepto simple de título, sino como concepto amplio que además incluye los otros vínculos reales también inmersos en el concepto de dominio.

Todo el anterior análisis nos conduce a concluir que para que haya lugar al impuesto predial, no solamente deben existir los predios como título o documento inscrito en la oficina de registro de instrumentos sino como bienes o cosas susceptibles de aprehensión y beneficio.

En el caso de los predios generados con motivo de la constitución de un reglamento de propiedad horizontal, el elemento físico de las unidades generadas no solo se conforma por las construcciones que limitan cada unidad privada, sino que se encuentra complementada, por un coeficiente real correspondiente a las áreas o bienes comunes dentro de los cuales se encuentra el predio sobre el cual se generó el reglamento.

De suerte que a cada unidad predial generada por el reglamento le corresponden unos metros cuadrados de construcción y unos metros cuadrados de terreno determinados en proporción al coeficiente de copropiedad definido en el reglamento, sin dejar de lado la existencia de construcciones físicas de propiedad comunal que inciden en la determinación del avalúo de las unidades particulares.

En este orden de ideas, a pesar de que en un desarrollo urbanístico por propiedad horizontal no se hubieren construido las unidades individuales, el elemento predio en su sentido amplio ya conforma un elemento físico representado por el terreno sobre el cual se pretende levar a cabo el proyecto así como también por las construcciones físicas de uso común en las cuales el derecho de copropiedad definido por el reglamento establece un vínculo físico, jurídico y económico real susceptible por ende de producir efectos fiscales.

Con este enfoque el Art. 39 del Acuerdo 1 de 1981establece:

> ***"Artículo 39.-*** *El elemento físico del predio comprenderá su identificación y descripción específica mediante el empleo de cartas catastrales referidas a coordenadas cartográficas y el cálculo de los elementos permanentes, de las construcciones, y del área total establecida en el correspondiente plano topográfico, al igual que la descripción de los inmuebles por adhesión permanentes, así como de las servidumbres activas o pasivas. …"*

Y más específico para la propiedad horizontal el Artículo 4º Ley 182 de 1948 establece:

> ***Artículo 4º.*** *El derecho de cada propietario sobre los bienes comunes será proporcional al valor del piso o departamento de su dominio.*
>
> *Los derechos de cada propietario, en los bienes comunes, son inseparables del dominio, uso y goce de su respectivo departamento. En la transferencia, gravamen o embargo de un departamento o piso se entenderán comprendidos esos derechos y no podrán efectuarse estos mismos actos con relación a ellos, separadamente del piso o departamento a que acceden.*

Como ya se había dicho, los elementos físico y jurídico a su vez inciden legalmente sobre el elemento económico de los predios, esto es, el referente a la determinación del avalúo, y este a su vez en el elemento fiscal. Veamos:

El Decreto 3496 de diciembre 26 de 1983, reglamentario de la Ley 14 de 1983, en sus artículos 6º y 7º establece:

> ***"Artículo 6º. Aspécto económico.*** *El aspecto económico consiste en la determinación del avalúo catastral del predio, obtenido por la adición de los avalúos parciales practicados independientemente para los* ***terrenos*** *y para las* ***edificaciones*** *en él comprendidos.*
>
> ***Artículo 7º. Avalúo Catastral.*** *El avalúo catastral consiste e la determinación del valor de los predios, obtenido mediante investigación y análisis estadístico del mercado inmobiliario. El avalúo catastral de cada predio se determinará por la adición de los avalúos parciales practicados independientemente para los* ***terrenos*** *y para las* ***edificaciones*** *y para los terrenos.*
>
> **…**"

Conforme a esta doble conformación del avalúo de los predios en el caso de la propiedad horizontal se da la cuantificación del avalúo de los predios para efectos tributarios cuando las unidades aun no están construidas, siguiendo el procedimiento definido en el artículo 1º del Decreto 130 del 11 de marzo de 1994, de la Alcaldía Mayor del Distrito Capital.

> ***Artículo 1º. DECLARACION DEL IMPUESTO PREDIAL EN EL CASO DE PREDIOS SOMETIDOS A PROPIEDAD HORIZONTAL O RELOTEO:***

En el caso de los predios urbanos que a primero de enero del respectivo año gravable tuvieren reglamento de propiedad horizontal o escritura de reloteo y que se hallen debidamente inscritos en la respectiva oficina de registro, se deberá presentar una declaración del impuesto predial por cada unidad.

Las unidades cuya construcción no se hubiere iniciado, se autoavaluarán teniendo en cuenta el valor comercial del predio matriz objeto de la propiedad horizontal o reloteo, y el coeficiente de propiedad que corresponda a la respectiva unidad.

Por otro lado, para evitar la continuidad en la generación del tributo, si es la decisión de los autores del proyecto no continuar su construcción, deben ellos modificar el reglamento de propiedad horizontal en el sentido de suprimir las unidades que definitivamente no se construirán y efectuar la redistribución de coeficientes, gestionando la supresión de los respectivos folios inmobiliarios y obteniendo el borrado del predio ante catastro si fuere el caso. Obviamente los efectos de esta modificación serán a futuro.

En el caso de los inmuebles que efectivamente se construyeron, se presentan todos los elementos del concepto de propiedad incluyendo en el elemento físico las construcciones y el avalúo de las mismas, por tanto con mayor razón dan lugar a la existencia del gravamen, independientemente de que se hayan inscrito o no en el catastro.

Para finalizar, concluimos que le asiste a la Administración cobrar el impuesto predial por todas las unidades generadas hasta tanto el particular no demuestre a la Administración la inexistencia de los predios generada por la modificación del reglamento de propiedad horizontal, supresión de folios y borrado de las cédulas catastrales si estas se hubieren alcanzado a asignar.

CONCEPTO No. 868

FECHA 16 de junio de 2000

SUBTEMA Sujetos Pasivos – Devoluciones .Pago de lo no debido

CONSULTA

1. ¿En el caso de una persona propietaria de un inmueble ubicado en otro municipio y por tanto NO SUJETA al pago del Impuesto Predial, que por error liquide y pague tal impuesto al Distrito, que debe hacer para tramitar la devolución de lo no debido?

2. ¿Si existe un término para solicitar la devolución directa, que debe hacer con posterioridad a esa fecha?

RESPUESTA

El hecho generador del impuesto predial es la existencia del predio dentro de la Jurisdicción del Distrito Capital (Artículo 13 Decreto 400 de 1999).

En vista que las preguntas de la consulta se refieren a los sujetos pasivos del Impuesto, conviene hacer referencia al artículo 17 del Decreto 400 de 1999, parte sustantiva del Estatuto Tributario Distrital, para definir quiénes están sujetos a este impuesto:

> ***"Artículo 17. Sujeto Pasivo.*** *Es sujeto pasivo del impuesto predial unificado, la persona natural o jurídica, propietaria o poseedora de predios ubicados en la jurisdicción del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá.*
>
> *..."*

Conforme a lo anterior, las personas naturales o jurídicas propietarias de inmuebles en el Distrito Capital, están sujetas a la presentación y pago de la declaración de este impuesto.

Las personas no sujetas que por error liquiden y paguen el impuesto predial, por este solo hecho no quedan sometidas al régimen legal para los contribuyentes de este impuesto, y las declaraciones que hayan presentado, no surtirán efecto alguno, así lo define el artículo 34-1 del Decreto 807 de 1993:

> ***ARTICULO 34-1. DECLARACIONES PRESENTADAS POR NO OBLIGADOS.***
>
> *Las declaraciones tributarias presentadas por los no obligados a declarar no producirán efecto legal alguno.*

En cuanto al procedimiento para las devoluciones, hay que diferenciar dos casos muy diferentes:

Uno que corresponde al pago de lo no debido o en exceso cuando existe una relación tributaria entre el particular y la Administración, que está reglamentado en los artículos 144 a 155 del Decreto 807 de 1993 y 7 a 11 del Decreto 499 de 1994 expedidos por la Alcaldía

Mayor de Santa Fe de Bogotá, relacionados con la devolución del pago de tributos administrados por la Dirección Distrital de Impuestos.

Otro caso se refiere al pago de lo no debido cuando no existe una relación tributaria entre el particular y la Administración, debido a que no se configuran los elementos básicos de la relación tributaria.

En el primer caso, como ya se dijo sí está reglado y en lo que tiene que ver con el término para la devolución del pago en exceso o de lo no debido por contribuyentes del Distrito Capital, sobre impuestos administrados por la Dirección Distrital de Impuestos, se encuentra definido en el artículo 147 del Estatuto Tributario Distrital, parte procedimental, Decreto 807 de 1993.

En el segundo caso, que es al que se refiere la consulta, dado que las sumas pagadas, tuvieron su origen en una supuesta relación tributaria que en realidad no ha existido, configuran un enriquecimiento sin causa por parte del Distrito Capital en detrimento de la persona que presentó la declaración sin estar obligado a ello.

Para saber si estamos frente al primero o segundo de los casos, conviene diferenciar lo que es "debido" de lo "no debido", para lo cual traemos a colación un texto tomado del libro Derecho Tributario publicado por el Instituto Colombiano de Derecho Tributario, cuyo autor Ramiro Guzmán Castañeda, haciendo referencia a otros autores, entre ellos Giuliani Fonrouge y Sainz de Bujanda, en la página 534, distingue entre el objeto de la obligación tributaria y el objeto del tributo.

> "El objeto de la primera corresponde a la prestación que debe cumplir el sujeto pasivo, es decir, el pago de una suma de dinero a título de impuesto. El objeto del tributo está constituido por el supuesto hecho que la ley establece como determinante del gravamen: la posesión de la riqueza, la obtención del ingreso, al efectuar un gasto, situaciones jurídicas o económicas que el legislador elige como susceptibles de generar el tributo.
>
> En tal sentido, "el objeto del impuesto", pues, constituye el presupuesto de la obligación; el objeto de la obligación, es la prestación que se deriva mediatamente de aquel.
>
> Todo lo expuesto no sirve de modo alguno para prescindir del aspecto subjetivo implícito en el cumplimiento de la obligación tributaria, pues, en esta relación jurídica intervienen dos sujetos: uno, el Estado, que persigue determinados fines, del que podríamos afirmar que ostenta la titularidad subjetiva activa y otro del deudor o sujeto pasivo del impuesto, hacia quien tales fines se dirigen, de quien podríamos afirmar que ostenta la titularidad subjetiva pasiva y de quien se espera sea el verdadero deudor que satisfaga la obligación, para que de esa manera el estado concrete el fin buscado con su cumplimiento…."

De suerte que para definir verdaderamente quien es deudor y consecuentemente definir que es "lo debido" en materia tributaria, hay que tener en cuenta si se dan los elementos básicos para definir la obligación tributaria, como son Sujeto Activo, Sujeto Pasivo, hecho generador, base gravable y tarifas. Dados estos elementos quien debe pagar es el sujeto pasivo.

> "*Dejando de lado la condición de acreedor o "accipiens", aquí la persona o ente encargado de la recaudación del tributo como su función, la parte que nos interesa desde el punto de vista de la extinción de la obligación es el deudor o "solvens", para lo cual afirmaremos en primer lugar que quien debe pagar es sencillamente, el sujeto pasivo, los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación sustancial, denominados por la ley contribuyentes o responsables"*(Op. Cit. Pág. 537)

De suerte que si no se dan estos elementos no se da la obligación tributaria y el sujeto pasivo no se constituye en deudor de la administración, esto es, no hay contribuyente o responsable.

Sea que el pago de lo no debido tenga o no de trasfondo una relación tributaria, el Estado pasa a ser deudor del particular, pero habiendo de por medio aquella relación tributaria los procedimientos y términos para la devolución del pago en exceso o de lo no debido están definidos en la norma referida del ordenamiento tributario distrital (Art. 147 Dto 807 de 1993), y en caso de diferencia entre particular (Contribuyente) y la administración, estas diferencias corresponde dilucidarlas al Contencioso Administrativo; Pero si no hay de por medio esta relación, como sería el caso de una persona que creyendo erradamente ser deudor de la administración paga lo "no debido", no existe procedimiento reglado para su devolución directa y correspondería a la Justicia Ordinaria, definir si el particular efectivamente es o no deudor de la administración, y determinar en este último caso, cuanto fue el pago de lo no debido, previo a la determinación de si entre particular y administración hay o no relación tributaria para efecto de determinar la competencia. No obstante, tal como se indicará más adelante la competencia también es este caso es de la justicia Contencioso Administrativa.

Veamos el siguiente texto doctrinal que nos resalta esta diferencia de situaciones frente al pago de lo no debido, y nos define el primero de los casos:

> "No obstante, la connotación del Estado como deudor que en este aparte se pretende, sólo va dirigida a considerar aquellas circunstancias en que por desarrollo de la relación jurídica tributaria, pasa de ser sujeto activo a ser sujeto pasivo, no de él mismo, sino del particular que, en cumplimiento equivocado o excesivo de las obligaciones o preceptos tributarios, sea por su propia conducta o por actividad misma del Estado, genera una suma de dinero a su favor y que en consecuencia, aquel debe atenderle en ejercicio de la llamada acción de repetición"*(Ibidem Pág. 580)*

En ambos eventos, jurisprudencialmente se han definido unos criterios para definir la competencia y unos presupuestos para obtener su reembolso.

Para lo referente a la competencia veamos el siguiente texto de una sentencia de la Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil, MP Humberto Murcia Ballén, Actor Herederos de CARLOS VELEZ POMBO, proferida el 23 de mayo de 1977:

> "Si bien es cierto que en el caso aquí litigado los demandantes no piden directamente la revisión del impuesto de renta liquidado a la sucesión del causante, sino la condena a la Nación a restituirles el que pagaron "por error", no lo es menos que, para decidir si la ley tributaria fue erróneamente aplicada en ese caso, se hace absolutamente indispensable examinar, a través de las normas del derecho civil, el acto de liquidación.
>
> Evidentemente, el pago de lo no debido es fenómeno que define y regula el derecho civil. Tal institución no es sin embargo exclusiva de éste sino que puede darse en otros campos del derecho, como en el comercial, el laboral y en el tributario, sin que ello quiera decir que siempre que el fenómeno ocurra deba ser conocido por la justicia civil. Si por ejemplo, el patrono por error hace a un trabajador suyo el pago de una prestación laboral inexistente o carente de causa, es obvio que tiene derecho para repetir lo pagado indebidamente; pero la contención que en el punto se presenta entre éste y aquel debe ser conocido por la justicia laboral. De igual manera, cuando el contribuyente paga por error a Estado un impuesto que carece de causa legítima, aquel tiene derecho para que éste le restituya lo pagado indebidamente; Pero la controversia que al respecto se presente entre ellos tiene que ser conocida por la jurisdicción contencioso-administrativa.
>
> Aceptar la tesis que propugna el recurrente significaría, ni más ni menos, afirmar que en el evento de liquidación ilegal de impuestos queda a discreción del contribuyente acudir a la jurisdicción de lo contencioso-administrativo o a la civil; a aquella para pedir la revisión del impuesto liquidado; o a esta para repetir lo pagado por error. Y esta dualidad de jurisdicciones par obtener a la postre la misma e idéntica finalidad, pugnaría abiertamente con las normas reguladoras de la Administración de Justicia, a más que, elegida por el contribuyente la segunda, quedarían sin aplicación alguna los términos y los procedimientos que para la revisión de los impuestos establece el derecho público."

En lo referente a los presupuestos procesales, veámos otra Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil, MP Rafael Romero Sierra, Actor Banco del Comercio, de fecha 15 de noviembre de 1991:

> "El buen suceso de la acción de repetición del pago indebido, requiere básicamente la concurrencia de los siguientes elementos:
>
> *a) Existir un pago del demandante al demandado.*
> *b) Que dicho pago carezca de todo fundamento jurídico real o presunto.*

c) Que el pago obedezca a un error de quien lo hace, aun cuando el error sea de derecho.

En relación con la existencia del pago, puede suceder que se haya pagado una deuda inexistente, ya porque quien lo hace jamás fue deudor de quien lo recibe, ora porque habiéndolo sido ya no lo era al momento de pagar. ….Pero indispensable es, cualquiera que sea el evento, que quien realice el pago se halle en la falsa creencia de que él si es deudor, sin serlo, y que esa idea falsa es la que lo mueve a hacer el pago….".

Conforme a la obligación de restituir por parte de quien ha indebidamente recibido y al derecho de la otra persona a reclamar lo indebidamente pagado, y teniendo presente que dicha reclamación se tenga que hacer no directamente sino a través de la llamada acción de repetición, el término para obtener la devolución si existe relación tributaria será el previsto en el artículo 147 para el pago de lo no debido en presencia de una obligación tributaria, siguiendo las formalidades del proceso ordinario de la jurisdicción contenciosa, definido en el Titulo XV del Decreto 01 de 1984 (Código Contencioso Administrativo), y que corresponde al término para obtener la devolución del pago de "tributos", y el pago de lo no debido o en exceso pero existiendo relación tributaria:

"La solicitud de devolución o compensación de tributos administrados por la Dirección Distrital de Impuestos, deberá presentarse dentro de los dos años siguientes al vencimiento del plazo para declarar o al momento del pago en exceso o de lo no debido, según el caso…."

En ausencia de esta relación, el soporte para obtener el pago de lo no debido está en los artículos 2313 a 2321 del Código Civil correspondiéndole el término previsto en el artículo 2536 del mismo Código para la acción ordinaria:

"Art. 2313.- Si el que por error ha hecho un pago, prueba que no lo debía, tiene derecho para repetir lo pagado…"

"Artículo 2315.- Se podrá repetir aun lo que se ha pagado por error de derecho, cuando el pago no tenía por fundamento ni una obligación puramente natural."

"Artículo 2318.- El que ha recibido dinero o cosa fungible que no se le debía, es obligado a la restitución de otro tanto del mismo género y calidad.

Si ha recibido de mala fe debe también los intereses corrientes."

"Artículo 2536.- La acción ejecutiva se prescribe por diez años y la ordinaria por veinte."

En este caso también la acción de repetición se ejercita siguiendo las formalidades del proceso ordinario de la jurisdicción contenciosa, definido en el Titulo XV del Decreto 01 de 1984 (Código Contencioso Administrativo), conforme se indicó en la sentencia citada, dada la naturaleza de los entes en conflicto en los cuales uno de ellos es una entidad oficial.

Sería diferente la competencia si se tratara de cobro ejecutivo de acreencias a favor de los particulares, en los cuales no se precisa declarar el pago de lo no debido y ordenar la devolución del mismo.

Ahora en cuanto al procedimiento administrativo para restituir lo pagado indebidamente por los ciudadanos cuando no existe relación tributaria, no está reglado específicamente, pero debe atenderse conforme a las normas anteriormente transcritas y en especial a lo previsto en el artículo 16 del Decreto 266 del 2000 referente a la imposibilidad de denegar decisiones por deficiencia de las leyes que definan los temas respectivos:

> *ARTÍCULO 16.- Imposibilidad de denegar decisiones o respuestas por parte de la Administración. Las autoridades administrativas no pueden dejar de resolver, por deficiencia de las leyes, los asuntos que se les propongan en el ámbito de su competencia. En este caso acudirán a las normas de integración del derecho y, en su defecto, a las de la Constitución Política que definen los fines y objetivos del Estado en armonía con el principio de equidad.*

Nótese que no es precisamente el término AUSENCIA de norma sino DEFICIENCIA, dado que para la primera existía un principio de interpretación y aplicación analógica de las normas previsto en el artículo 8 de la Ley 153 de 1887. En diferentes textos ha sido explicado el alcance de la aplicación integradora por medio analogía en el campo tributario, en donde se ha dicho que no puede aplicarse para precisar elementos fundamentales del tributo como son la base gravable, el sujeto pasivo o activo, la tarifa y el hecho gravado, pero si para situaciones procedimentales.

Por consiguiente y hasta tanto no exista un procedimiento específico para resolver en vía gubernativa por parte de la Dirección Distrital de Impuestos este tipo de solicitudes, se deben resolver en los términos del Capítulo III, "del Derecho de Petición en interés particular" del Código Contencioso Administrativo, en aplicación del artículo 1 del mismo código que señala:

> *"…*
> *Los procedimientos administrativos regulados por leyes especiales se regirán por éstas;* ***en lo no previstos en ellas se aplicará las normas de esta primera que sean compatible****s."*

Como complemento a lo mencionado, conviene precisar la acción indicada en el caso de una persona que resulte beneficiaria de una devolución por concepto del pago a cuenta de un

tributo del cual no es responsable, pero que si es responsable de otro impuesto. En otras palabras, no se dan los elementos de la relación jurídico tributaria en el pago efectuado y por lo tanto constituye el pago de los no debido. Sin embargo, esta persona en una relación tributaria diferente sí es responsable del pago de un tributo del cual, al momento de la devolución de lo no debido, reporta una obligación insoluta; En este caso, la administración puede ejercer la compensación conforme a lo previsto en los artículos 1714 a 1716 del Código Civil.

> *Art. 1714.- Cuando dos personas son deudoras una de otra, se opera entre ellas una compensación que extingue ambas deudas, de modo y en los casos que van a explicarse.*
>
> *Art. 1715.- La compensación se opera por el solo ministerio de la ley y aun sin conocimiento de los deudores; y ambas deudas se extinguen recíprocamente hasta concurrencia de sus valores, desde el momento que una y otra reúnan las calidades siguientes:*
>
> 1. *Que sean ambas en dinero o de cosas fungibles o indeterminadas de igual género y calidad.*
> 2. *Que ambas deudas sean líquidas.*
> 3. *Que ambas sean actualmente exigibles.*

De suerte que el funcionario competente para resolver de la petición de devolución deberá verificar que el solicitante de la devolución no adeude sumas al Distrito por concepto de los impuestos que administra, y en tal caso proceder a la devolución de lo indebidamente pagado, o en caso contrario, compensar las deudas a cargo del peticionario actualmente exigibles.

CONCEPTO No 892

FECHA **:** 27 de diciembre de 2000

SUBTEMA : Bienes de Uso Público .

CONSULTA

¿Las áreas de terreno que ocupa un Jardín Botánico, (De propiedad de un Establecimiento Público) conforme a su uso y destinación específica, pueden considerarse bienes de uso

público (bienes de la unión) y por este motivo encontrarse excluidos del pago del Impuesto Predial Unificado conforme al artículo 18 del Decreto Distrital 400 de 1999?

RESPUESTA

En primera instancia entraremos a estudiar que se entiende por bienes de uso público, al respecto el artículo 674 del Código Civil los define como:

"ART. 674.*—Se llaman bienes de la unión aquellos cuyo dominio pertenece a la República.*

Si además su uso pertenece a todos los habitantes de un territorio, como el de calles, plazas, puentes y caminos, se llaman bienes de la unión de uso público o bienes públicos del territorio.

Los bienes de la unión cuyo uso no pertenece generalmente a los habitantes, se llaman bienes de la unión o bienes fiscales."

Tienen este tipo de bienes como característica primordial el del ser inalienables, imprescriptibles e inembargables, al respecto la Constitución Política establece:

"ART. 63.—Los bienes de uso público, los parques naturales, las tierras comunales de grupos étnicos, las tierras de resguardo, el patrimonio arqueológico de la Nación y los demás bienes que determine la ley, son inalienables, imprescriptibles e inembargables."

Observadas las calidades propias de los bienes de uso público debemos aclarar en primera instancia que no necesariamente los bienes de uso público deben ser de propiedad de la nación (inciso 1º artículo 674 del C.C.), para obstentar tal calidad, estos pueden ser de propiedad de las entidades territoriales o de los organismos descentralizados que los conforman, así lo han entendido las corporaciones en distintos fallos, veamos:.

"'"No está en lo cierto el tribunal al afirmar que todos los bienes de uso público pertenecen a la Nación. Al referirse el código al Estado incluye en la acepción a cualquiera de las entidades que lo forman: la Nación, el departamento y el municipio. Hay bienes de uso público nacionales, departamentales y municipales.

Para el desarrollo urbanístico es frecuente que las entidades respectivas adquieran superficies territoriales que en forma de zonas parciales para las calles o de área total para éstas o para las plazas públicas, obtiene el municipio de conformidad con los reglamentos que rigen la materia; por compra directa, por expropiación, por compensación, cuando se aplican ciertas normas del estatuto de valorización de la propiedad particular en razón de las obras que realiza la entidad municipal. Es el

municipio y no el departamento, ni la Nación, el que en tales casos actúa para comprar terrenos, expropiarlos o adquirirlos por cesión compensatoria que los propietarios particulares le hacen a la entidad pública local. No es por tanto discutible que por uno cualquiera de estos medios el municipio entre a ser propietario de la zona en cuestión.

La propiedad de la Nación, los departamentos y los municipios sobre bienes de uso público aparece admitida y consagrada en el Código Contencioso Administrativo".[7]

*Las calle, plazas, puentes y caminos son bienes de uso público según lo prescribe el art. 674 del C.C. Esta calidad depende de dos factores: que sean constituidos en terrenos pertenecientes a una entidad de derecho público y que sean destinados al uso común de los habitantes*8

Tenemos entonces y sin adentrarnos en profundidades sobre el tema que los bienes de uso público son bienes de propiedad de la nación o de otros entes estatales y que tienen como destinación el uso común de los habitantes del territorio nacional, sea por su naturaleza propia o su destinación jurídica, a diferencia de los bienes fiscales que si bien pertenecen al estado o sus entes territoriales su uso no pertenece generalmente los habitantes. [9]

Claro lo anterior entraremos a recordar que es un jardín botánico y cuáles son sus principales características, al respecto la Ley 229 de 1996 en su artículo 2º define a los jardines Botánicos como:

ART. 2º—Los jardines botánicos. Los jardines botánicos, como colecciones de plantas vivas científicamente organizadas, constituidos conforme a esta ley, podrán manejar herbarios y germoplasma vegetal en bancos de genes o en bancos de semillas; deberán ejecutar programas permanentes de investigación básica y aplicada, de conservación in situ y ex situ y de educación; utilizarán para sus actividades tecnologías no contaminantes y deberán adoptar los siguientes propósitos primordiales para el cumplimiento de sus objetivos sociales:

a) Mantener tanto los procesos ecológicos esenciales, como los sistemas que soportan las diferentes manifestaciones de la vida;
b) Preservar la diversidad genética;
c) Contribuir de manera efectiva y permanente a través de su labor investigativa y divulgativa al desarrollo regional y nacional, y
d) Contribuir a que la utilización de las especies de la flora y de los ecosistemas naturales se efectúe de tal manera que permita su uso y disfrute no sólo para las

[7] Corte Suprema de Justicia, Casación Civil, Sentencia de junio 19 de 1968.
[8] Corte Suprema de Justicia , Sentencia del 31 de mayo de 1961, Cita de Jurisprudencia y Doctrina tomo XIX, núm. 225, septiembre de 1990, Bogotá, edt. Legis pág. 706.
[9] Código Civil , artículo 674 Inciso 3º.

actuales sino también para las futuras generaciones de habitantes del territorio colombiano, dentro del concepto del desarrollo sostenible.

PAR.—La conservación in situ se refiere a la que se efectúa en el sitio donde es nativa la especie y la ex situ a la que se realiza fuera del sitio de donde es nativa la especie.

Teniendo en cuenta la definición de jardín botánico es necesario recordar que conforme al artículo 103 de la Constitución Política el Estado, en los niveles municipal, departamental y nacional, contribuirá a la creación, organización, promoción y fortalecimiento de los jardines botánicos fundados y estructurados como entidades estatales, en todas sus modalidades, o como asociaciones privadas sin ánimo de lucro,[10] teniendo en cuenta que cumplen una función ornamental, ambiental y paisajística. Previo permiso de la autoridad ambiental competente o en su defecto del Ministerio del Medio Ambiente.

Adentrándonos en nuestro tema tenemos que el artículo 9 del Decreto 331 de 1998, establece las condiciones para acceder a la exención de impuestos para los terrenos de propiedad de los Jardines Botánicos en desarrollo del artículo 14 de la Ley 229 de 1996 que establece:

"ART. 14.—Exención de impuestos. *Los concejos municipales, conforme lo hayan dispuesto sus respectivos acuerdos, podrán exonerar hasta el 100% del impuesto predial, a los terrenos de propiedad de los jardines botánicos o destinados a estos fines, siempre y cuando tales entidades o sus propietarios desarrollen las actividades de conservación ambiental con sujeción a las disposiciones de esta ley y al reglamento que para tal fin expida el Gobierno Nacional.*

Igualmente podrán exonerar del impuesto predial a aquellos terrenos de propiedad privada que sean reductos que conserven adecuadamente vegetación natural y que tengan una extensión unitaria no inferior a 5 (cinco) hectáreas, o que hayan formulado y estén ejecutando un plan de manejo debidamente aprobado por la respectiva autoridad ambiental, o que hayan establecido un proyecto específico de conservación in situ o ex situ con un jardín botánico legalmente establecido.

La exención sólo operará para los terrenos dedicados a los planes de conservación, para lo cual se realizarán los respectivos desenglobes catastrales":

De otra parte tenemos que dentro de la normatividad vigente en Bogotá D.C., encontramos en materia de exclusiones al Impuesto Predial Unificado que el Decreto 400 de 1999 en su artículo 18 preceptúa:

Artículo 18. Exclusiones. *No declararán ni pagarán impuesto predial unificado, los siguientes inmuebles:*

[10] Ley 229 de 1996, artículo 3º.

(...)

f) En consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil.".

(...)

Por lo cual surge un interrogante ¿podrían considerarse los Jardines Botánicos de propiedad de entes públicos en su calidad de bienes de uso público como excluidos del Impuesto predial Unificado en jurisdicción de Bogotá D.C.?

Al respecto debemos tener en cuenta que este tipo de jardines botánicos de propiedad de entes públicos o constituidos en sí como tales, (como ocurre con el que nos ocupa), tienen como fin primordial procurar el bienestar general de la comunidad basado en el mejoramiento ornamental, ambiental y paisajístico de la ciudad, y puede disfrutar de él, cualquier persona que se interese sobre el tema de la biodiversidad, y el hecho de que para ingresar a sus terrenos el interesado deba cancelar una suma de dinero, destinada a la conservación del mismo, no le quita la calidad de bien de uso público pues el uso de este tipo de bienes si bien se caracteriza por la gratuidad en su uso no necesariamente el no poseerla hace que se desnaturalice su figura.

Por lo anterior y para finalizar, se puede llegar a concluir que este tipo de predios dadas sus características propias y destinación, podrán gozar del beneficio de la exclusión que sobre el impuesto predial de que trata el literal f) del artículo 18 ya transcrito.

Adicionalmente a lo enunciado es necesario recordar que el artículo 87 del Acuerdo 6 de 1990, establece que son bienes de uso público integrantes del espacio público recreativo, aquellos predios destinados a la recreación activa sea esta principal o complementaria y supeditada a la conservación de los elementos naturales del paisaje y del ambiente y utilizando para esta recreación activa los elementos estructurales y edificaciones existentes y cuyo destino sea la recreación popular.

A paso seguido tenemos que conforme al artículo 88 del mismo Acuerdo, se establecen que son bienes recreativos de uso público, los parques metropolitanos.
De Igual forma al tenerse en cuenta que el Decreto 1656 de 1999 incluye al Jardín Botánico José Celestino Mutis como parte integrante del Parque Metropolitano Simón Bolívar, hace pensar que al ser parte integrante de un Parque Metropolitano, el Jardín Botánico adquiere la afectación a predio de uso público destinado a recreación activa con funciones ornamentales, ambientales y paisajística y por ende se encuentra inmerso dentro de las exclusiones de que trata el literal f) del artículo 18 del Decreto 400 de 1999.

CONCEPTO No. 899

FECHA 22 de marzo de 2001

SUBTEMAS Garantía real del predio para el cobro del Impuesto. Acuerdos de Pago

CONSULTA

- ¿En el caso que un inmueble se haya vendido con obligaciones tributarias pendientes de su cumplimiento por parte de quien vende, puede la Administración Distrital de Impuestos embargar el inmueble que ya no es propiedad del deudor? ¿Debe la Administración investigar otros bienes del deudor?

- ¿Se pueden celebrar acuerdos de pago con la Administración Distrital de Impuestos sin cancelar cuota inicial.

RESPUESTA

NATURALEZA REAL DEL IMPUESTO PREDIAL

La administración tributaria distrital ha acogido mediante Conceptos 710 del 23 de septiembre de 1998 y 895 del 15 de febrero de 2001, de los cuales adjunto copia, la teoría según la cual el impuesto predial es una obligación personal con garantía real.

Bajo esta óptica aún vigente, se establece que conforme a los Artículos 58 y 74 del Acuerdo 1º de 1981 y Artículo 125 del Decreto 807 de 1993, el impuesto predial es un impuesto de carácter real que grava la propiedad inmobiliaria.

Conforme a las citadas normas, es un gravamen real, lo cual significa que participa de las características de los demás derechos y obligaciones reales, en especial aquella que tiene que ver con seguir la misma suerte del bien al cual afectan, en otros términos es transferible con la tradición del respectivo inmueble.

Dice el concepto que lo que se transfiere no es la obligación de declarar y pagar el impuesto predial, ya que ésta permanece en el propietario, poseedor o usufructuario del predio a 1º de enero del año gravable respectivo, sino el gravamen que es la **garantía real** semejante a la prenda hipotecaria que permanece o recae sobre el inmueble que generó el impuesto mientras éste no haya sido cancelado.

Las obligaciones por impuesto predial en los términos con que fue definido este gravamen, en los conceptos citados emitidos por la Subdirección Jurídico Tributaria, es una obligación personal, que, en el evento que no se satisfaga por el titular del derecho gravado(propietario, poseedor o usufructuario), da derecho a la Administración respecto a la obligación de declarar a imponer una sanción por no declarar en los términos del Artículo 60 del Decreto 807 de 1993; y respecto de la obligación de pago al cobro coactivo del valor del impuesto, junto con los intereses y sanciones, en los términos de los artículos 140 y siguientes del Decreto 807 de 1993, para lo cual **debe perseguir los elementos embargables del patrimonio del deudor**.

No obstante, por tratarse la deuda por una obligación con garantía real, puede hacerse efectivo con el mismo predio, tal como lo autoriza el artículo 125 del Decreto 807 de 1993, el cual es del siguiente texto:

> **ARTÍCULO 125. PAGO DEL IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO CON EL PREDIO.**
>
> *El impuesto predial unificado, por ser un gravamen real que recae sobre los bienes raíces,* ***podrá hacerse efectivo con el respectivo predio independientemente de quien sea su propietario****.*

Como puede observarse, este artículo habilita a la Administración Tributaria Distrital para poder perseguir el predio y hacer efectivo el pago del impuesto, a pesar de que el responsable del pago del mismo ya haya vendido el predio. Igual como pasa con la hipoteca.

REQUISITOS PARA LOS ACUERDOS DE PAGO

Pregunta el consultante si se pueden celebrar acuerdos de pago con la Administración Distrital sin cancelar cuota inicial.

Al respecto, es conveniente comentar que lo referente a los Acuerdos de pago para la cancelación de dudas por impuestos distritales, solo se encuentra regulado por el contenido del artículo 135 del Decreto 807 de 1993 que establece:

> *ARTICULO 135. FACILIDADES PARA EL PAGO.*
>
> *El jefe de la dependencia de cobranzas podrá, mediante, resolución conceder facilidades para el pago al deudor o a un tercero a su nombre, hasta por cinco (5) años, para el pago de los impuestos administrados por la Dirección Distrital de Impuestos, así como para la cancelación de los intereses y demás sanciones a que*

haya lugar. Para el efecto serán aplicables los artículos 814, 814-2 y 814-3 del Estatuto Tributario.

El Director Distrital de Impuestos tendrá la facultad de celebrar los contratos relativos a las garantías a que se refiere el inciso anterior.

Artículo 814. Facilidades para el Pago

El Subdirector de Cobranzas y los Administradores de Impuestos Nacionales, podrán mediante resolución conceder facilidades para el pago al deudor o a un tercero a su nombre, hasta por cinco (5) años, para el pago de los impuestos de timbre, de renta y complementarios, sobre las ventas y la retención en la fuente, o de cualquier otro impuesto administrado por la Dirección de Impuestos Nacionales, así como para la cancelación de los intereses y demás sanciones a que haya lugar, siempre que el deudor o un tercero a su nombre, constituya fideicomiso de garantía, ofrezca bienes para su embargo y secuestro, garantías personales, reales, bancarias o de compañías de seguros, o cualquiera otra garantía que respalde suficientemente la deuda a satisfacción de la Administración. Se podrán aceptar garantías personales cuando la cuantía de la deuda no sea superior a diez millones de pesos ($10.000.000). (Valor año base 1992).

Igualmente podrán concederse plazos sin garantías, cuando el término no sea superior a un año y el deudor denuncie bienes para su posterior embargo y secuestro.

En relación con la deuda objeto del plazo y durante el tiempo que se autorice la facilidad para el pago, se liquidará el reajuste de que trata el artículo 867-1 y se causarán intereses a la tasa de interés de mora que para efectos tributarios esté vigente en el momento de otorgar la facilidad.

En el evento en que legalmente, la tasa de interés moratorio se modifique durante la vigencia de la facilidad otorgada, ésta podrá reajustarse a solicitud del contribuyente. (Ley 6/92 art. 91)

En casos especiales y solamente bajo la competencia del Director de Impuestos Nacionales, podrá concederse un plazo adicional de dos (2) años , al establecido en el inciso primero de este artículo. ***(Inciso adicionado Ley 488/98 Art. 114)***

Artículo 814-2. Cobro de Garantías. *Dentro de los diez (10) días siguientes a la ejecutoria de la resolución que ordene hacer efectiva la garantía otorgada, el garante deberá consignar el valor garantizado hasta concurrencia del saldo insoluto.*

Vencido este término, si el garante no cumpliere con dicha obligación, el funcionario competente librará mandamiento de pago contra el garante y en el mismo acto podrá ordenar el embargo, secuestro y avalúo de los bienes del mismo.

La notificación del mandamiento de pago al garante se hará en la forma indicada en el artículo 826 de este Estatuto.

En ningún caso el garante podrá alegar excepción alguna diferente a la de pago efectivo. (Ley 6/92 art. 93)

Artículo 814-3 Incumplimiento de las Facilidades

Cuando el beneficiario de una facilidad para el pago, dejare de pagar alguna de las cuotas o incumpliere el pago de cualquiera otra obligación tributaria surgida con posterioridad a la notificación de la misma, el Administrador de Impuestos o el Subdirector de Cobranzas, según el caso, mediante resolución, podrá dejar sin efecto la facilidad para el pago, declarando sin vigencia el plazo concedido, ordenando hacer efectiva la garantía hasta concurrencia del saldo de la deuda garantizada, la práctica del embargo, secuestro y remate de los bienes o la terminación de los contratos, si fuere del caso.

En este evento los intereses moratorios se liquidarán a la tasa de interés moratorio vigente, siempre y cuando ésta no sea inferior a la pactada.

Contra esta providencia procede el recurso de reposición ante el mismo funcionario que la profirió, dentro de los cinco (5) días siguientes a su notificación, quien deberá resolverlo dentro del mes siguiente a su interposición en debida forma. (Ley 6/92 art. 94)

No sobra comentar que no existe norma alguna que obligue al distrito a la celebración de los acuerdos de pago y el otorgamiento de facilidades para la cancelación de los impuestos imponga la exigencia del pago de cuotas iniciales. La orden administrativa 04 de 1997 que define los procedimientos al interior de las Unidades de Cobranzas tampoco prevé algo similar.

No obstante, el otorgamiento de facilidades no es obligación a cargo de las oficinas de cobranzas, ni un derecho a favor del contribuyente moroso, por lo que resulta ser una facultad de la administración con la finalidad de hacer más eficaz el recaudo de los tributos sin que se lesione el equilibrio financiero o flujo de gastos del contribuyente.

Siendo una facultad de la Administración, el funcionario encargado de conocer las solicitudes de facilidad de pago, con un criterio discrecional y equitativo evaluará la situación particular del peticionario y procederá a conceder o no la facilidad respectiva y en caso afirmativo elaborará el programa de pagos correspondiente en la que entre otras cosas definirá plazo, valor de las cuotas, periodicidad de las mismas, abonos extraordinarios, etc.

De igual manera y para marcar una mayor formalidad y seriedad al acuerdo, y evidenciar el interés de pago por parte del contribuyente, es usual que el funcionario a cargo de esta gestión condicione el otorgamiento de la facilidad de pago al abono de una cuantía como cuota inicial sin que exista ilegalidad alguna en su exigencia. En cuanto a la suspensión provisional de la Instrucción Administrativa 001 del 3 de febrero de 1999 proferida por la DIAN y la Orden Administrativa No. 006 de septiembre de 1999, ordenada mediante Auto de fecha 30 de junio de 2000, es de aclarar que se trata de la suspensión de unas normas que regulan procedimientos internos en la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, pero que no tienen su equivalente normativo en la Secretaría de Hacienda del Distrito Capital, sobre el que los efectos del Auto puedan aplicarse.

Conviene recordar que la exigencia de los abonos no es algo que se encuentre reglado en disposición alguna dentro de la Dirección Distrital del Impuestos, pero que tampoco se encuentra prohibido de manera general, como quiera que las disposiciones suspendidas solo regulaban procedimientos relacionados con impuestos de otro orden territorial (Nación), y cuya administración de igual manera corresponde a otras competencias. De todas formas, aunque el porcentaje del abono en las circulares demandadas haya sido suspendido, no necesariamente la exigencia del abono deberá ser anulada, ya que si el funcionario de cobranzas tiene la facultad de otorgar plazos para el pago de las obligaciones, dicha facultad implica la determinación del monto de las cuotas, incluyendo la primera de ellas, esto es, la inicial.

Por otro lado, si no se determina el monto de las cuotas, resultaría imposible hacer el seguimiento para verificar el cumplimiento de la facilidad de pago y ante un eventual incumplimiento tampoco la exigibilidad de la garantía correspondiente. De suerte que no hay discordancia en su determinación con las normas del Estatuto Tributario Nacional que las autorizan.

CONCEPTO No. 908

FECHA 30 de mayo del 2001

SUBTEMA Aplicación del artículo 160 del Decreto Ley 1421 de 1993 – Exención Predios Policía Nacional - Ministerio de Defensa- Rama Judicial

CONSULTA

Solicita quien eleva la consulta, concepto sobre la exoneración o no del pago del impuesto predial para el período comprendido entre los años 1994 a 2001 respecto de los bienes pertenecientes a la Nación específicamente Policía Nacional.

RESPUESTA

Con ocasión al mandato conferido a este Despacho por las normas anteriormente enunciadas, es imposible dar respuesta de manera particular y concreta, razón por la cual procederemos a contestar la consulta en los siguientes términos:

A través del Concepto No.395 de agosto 31 de 1995, el cual determina la calidad de sujetos pasivos del Impuesto Predial esta oficina se había pronunciado con anterioridad señalando para el efecto:

"El artículo 58 del Acuerdo 1 de 1981 determinó que el Impuesto Predial es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces ubicados en la jurisdicción del Distrito Especial de Bogotá, sin perjuicio de las exoneraciones y exenciones vigentes. Lo cual se entiende como la facultad del Distrito para cobrar el Impuesto Predial Unificado a los inmuebles ubicados en su jurisdicción.

Es obligado al cumplimiento de las obligaciones formales de declarar y pagar el propietario o poseedor de los inmuebles en el Distrito Capital siempre y cuando no se hubiese consagrado por parte del legislador exenciones o tratamientos preferenciales.

Ahora bien, la Constitución Política Colombiana en su artículo 294, establece que la ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales respecto de los tributos de los entes territoriales. Esto supone que radica igualmente en los municipios la posibilidad de determinar qué bienes inmuebles están gravados con el impuesto predial unificado, y cuáles gozarán de exención.

Así las cosas, la situación de la Nación frente al impuesto predial unificado tiene un tratamiento diferente respecto de años anteriores a 1995 y otro a partir del mismo.

El Consejo de Estado mediante consulta de septiembre 12 de 1976, considera que la nación no puede ser gravada en relación con los impuestos municipales, interpretando en forma contraria el mandato del artículo 198 del Código de Régimen Político y Municipal que prohibe se grave con impuestos nacionales o departamentales los bienes y rentas municipales.

La ley 55 de 1985, artículo 61, autorizó a los municipios para gravar con el impuesto predial a los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta y en desarrollo de dicha norma se expidió el artículo 6º del Acuerdo 11 de 1988.

Con la expedición del Estatuto Orgánico de Santa Fe de Bogotá, Decreto Ley 1421 de 1993 se incorporaron modificaciones tanto sustanciales como procedimentales al impuesto predial unificado y en el artículo 160 deroga las exenciones y tratamientos preferenciales contemplados a favor de la nación y de sus establecimientos públicos, respecto de los tributos distritales a partir del 1º de enero de 1995.

En conclusión los predios de propiedad de la Nación que estén ubicados dentro de la jurisdicción del Distrito Capital están gravados con el Impuesto Predial Unificado salvo los expresamente mencionados en la parte final del artículo 160 del Decreto Ley 1421 de 1993 y siempre y cuando que para la fecha de su expedición gozaran de tratamiento preferencial.

Una vez establecida la Nación como sujeto del Impuesto Predial deberá cumplir con las obligaciones tributarias en igual forma a todos los contribuyentes del Distrito Capital.

En consecuencia, los tratamientos preferenciales en materia tributaria son de carácter restrictivo y sólo podrán acogerse a ellos quienes estén expresamente contemplados en la ley, y en tal sentido solo las entidades de carácter nacional señaladas en el artículo 160 del decreto Ley 1421 de 1993 se encuentran exentas o no sujetas respecto del impuesto predial unificado, siempre y cuando que éste tratamiento existiera al momento de la expedición del citado artículo".

Reza el artículo 160 del Decreto Ley 1421 de 1993:

> " **ARTICULO 160.** Exenciones y conciliación de deudas con la Nación Las exenciones y tratamientos preferenciales contemplados en las leyes a favor de la Nación y de sus establecimientos públicos, respecto de los tributos distritales, quedan vigentes hasta el 31 de diciembre de 1994.
> ***Continuarán vigentes, incluso a partir de dicha fecha, las exenciones y tratamientos preferenciales aplicables a las siguientes entidades nacionales: universidades públicas, colegios, museos, hospitales pertenecientes a los organismos y entidades nacionales y el Instituto de Cancerología. Igualmente***

continuarán vigentes las exenciones y tratamientos preferenciales aplicables a los aeropuertos, las instalaciones militares y de policía, los inmuebles utilizados por la Rama Judicial y los predios del Inurbe destinados a la construcción de vivienda de interés social.
La administración distrital podrá conciliar con la Nación el pago de las deudas pendientes a favor suyo y a cargo de ésta, mediante la compensación con otras obligaciones."

Conforme a los antecedentes legales y doctrinarios del artículo 160 del Decreto Ley 1421 de 1983, tenemos que:

De acuerdo con el concepto emitido por el Consejo de Estado Sala de Consulta y Servicio Civil, en respuesta a la consulta elevada en el mes de septiembre de 1976 ***" Ni la nación ni los establecimientos públicos pueden ser gravados en relación con los impuestos municipales"*** ; Sin embargo, la Ley 55 de 1985, autorizó el gravámen del impuesto a los predios de propiedad de los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del estado y sociedades de economía mixta de cualquier orden, nacional departamental o municipal.

Dicha imposición quedó plasmada en el artículo 6º del Acuerdo 11 de 1988, en el que ordena a las entidades de derecho público del orden nacional, departamental, municipal y distrital pagar el impuesto predial correspondiente, tal como del texto se lee:

Articulo 6º: *Entidades de Derecho Público. Los bienes inmuebles de propiedad de los establecimientos públicos y sociedades de economía mixta del orden nacional, departamental, municipal y distrital, y las empresas industriales y comerciales del Estado del orden nacional, departamental y distrital, deberán pagar el respectivo impuesto predial y sobretasa catastral a favor del Distrito Especial de Bogotá"*

En consecuencia, para que los predios puedan estar beneficiados con la exención contenida en el artículo 160 del Decreto Ley 1421 de 1993, en estudio, es necesario que el título de propiedad de los terrenos ó de los inmuebles según sea el caso, se encuentre en cabeza de La Nación y no de ningún establecimiento público del orden nacional ni departamental, ni de empresas industriales y comerciales del Estado como tampoco que sean de propiedad de ninguna sociedad de economía mixta, en razón de que los predios de propiedad de las entidades de derecho público enunciadas, se encuentran expresamente gravados con el impuesto predial, conforme a la norma transcrita, sin beneficio de exención ni tratamiento preferencial alguno.

Por otra parte, no concedió la ley en estudio, a partir de su vigencia, beneficios fiscales para las instituciones y predios descritos en ella, sólo los exceptuó de la derogatoria de exención, estableciendo que **continuarían vigentes** aquellos tratamientos preferenciales que a la fecha se venían aplicando a las entidades nacionales tales como: universidades públicas, colegios,

museos, hospitales pertenecientes a los organismos y entidades nacionales y el Instituto de Cancerología. Igualmente para los terrenos destinados a aeropuertos, instalaciones militares y de policía, inmuebles utilizados por la Rama Judicial y los predios del Inurbe destinados a construcción de vivienda de interés social.

Ahora bien, a pesar de que el Decreto Ley 1421 deroga las exenciones y tratamientos de preferencia contemplados para la misma, ordena que ***continúen vigentes*** las aplicables a las entidades nacionales enlistadas en el inciso segundo del artículo 160, entonces, es preciso aclarar que habrá lugar a la exención prevista en esta norma, si por un lado se trata de un predio de propiedad de la Nación, y por el otro, si con anterioridad a la expedición del Decreto Ley 1421 de 1993, existía para los predios y entidades descritas en el mismo, exención alguna en materia de impuesto predial.

Si la afirmación que hizo el legislador respecto de que continuarían vigentes las exenciones otorgadas, implica la no derogatoria de los beneficios de exención que habían sido concedidos con anterioridad a la expedición del Decreto Ley, debe necesariamente entenderse, que el beneficio al que pretende hacerse acreedor la entidad enunciada en el inciso segundo del artículo 160, debió existir previamente mediante acto administrativo que así lo estableciera.

Así las cosas, se concluye que en primer término, la propiedad de los predios objeto de exención debe radicar en cabeza de la Nación, pues de lo contrario habrá que dar aplicación al artículo 6º del Acuerdo 11 de 1988, y en segundo, que las exenciones a que hay lugar con ocasión al artículo 160 del Decreto Ley 1421 de 1993, debieron existir para dichas entidades e inmuebles con anterioridad a la expedición del Decreto, expresamente concedidas.

De tal suerte que con relación a los hospitales, los cuales la ley sometió a condición cual es que pertenezcan a organismos y entidades nacionales, es claro que esos organismos y entidades no pueden tener la calidad de establecimiento público, ni de empresa industrial ni comercial del Estado, como tampoco de sociedad de economía mixta, pues de ser así estaría contrariando lo ordenado por la Ley 55 de 1985 recogido totalmente por el artículo 6º del Acuerdo 11 de 1988, aún vigente, aclaración que también es válida para aquellos inmuebles utilizados por la Rama Judicial, para los cuales de acuerdo con el análisis traído hasta ahora, no basta con que su destinación se lleve a cabo dentro de los límites de las funciones propias de la Rama Judicial, sino que es preciso que su titularidad esté igualmente en cabeza de la Nación misma.

Ahora bien, respecto de *las instalaciones militares y de policía***,** estimamos del caso precisar dichos conceptos de la siguiente manera:

De acuerdo con los conceptos No. 15449 del 20 de febrero de 1996 y el No. 1441 del 24 de junio de 1996 que sobre el tema emitieron el Ministerio de Defensa Nacional y la Policía Nacional se entiende:

Por Instalación Militar " *una ubicación fija o relativamente fija, junto con sus edificios, equipos correspondientes e instalaciones subsidiarias tales como muelles, desvíos ferroviarios, caminos de acceso y balizas.*

Un conjunto de bienes dispuestos en determinada forma para cumplir una función, como por ejemplo instalaciones médicas, instalaciones de rescate, instalaciones de lanzamiento, instalaciones de entrenamiento, etc."

Por instalación de policía se entiende *aquel bien inmueble en donde normalmente desarrolla sus actividades la Policía Nacional a través de sus miembros tales como la Dirección General de la Policía Nacional, los Comandos de Departamento, las Estaciones de Policía, las Escuelas de Formación, las Casas Fiscales.*

Definiciones éstas en las cuales debe tenerse en cuenta en primer término que tiene estrecha relación con la prestación misma del servicio de policía y en segundo, que la propiedad sobre los bienes inmuebles está en cabeza de la Institución Policial o Militar.

Con relación al párrafo anterior, surge entonces la duda de si la exención que otorga el artículo 160 del Decreto Ley 1421 de 1993 cobija además de los predios en los que funcionan los organismos militares y de policía, aquellos en los cuales se encuentran ubicadas las casas fiscales, capillas, clubes y demás propiedades de las entidades, en las cuales, a pesar de ser propiedad de los organismos oficiales cumpliendo así el primer requisito, no están destinadas para la prestación y desarrollo de las actividades de servicio militar y de policía propias de sus miembros.

La Constitución Nacional define en su artículo 217 el alcance del concepto de las Fuerzas Armadas de la Nación, incluyendo dentro de ellas al Ejército Nacional, la Armada Nacional y la Fuerza Aérea Colombiana.

Ahora bien de acuerdo con la Constitución Nacional, las Fuerzas Armadas de la Nación tiene como función propia la defensa de la soberanía del Estado, la independencia del país y el aseguramiento de la integridad del territorio nacional y el acato al máximo ordenamiento. De esta manera lo consagra en el artículo 217 que reza textualmente:

> **ARTICULO 217.** La Nación tendrá para su defensa unas Fuerzas Militares permanentes constituidas por el Ejército, la Armada y la Fuerza Aérea.
>
> *Las Fuerzas Militares tendrán como finalidad primordial la defensa de la soberanía, la independencia, la integridad del territorio nacional y del orden constitucional.* (resaltamos)

> La Ley determinará el sistema de reemplazos en las Fuerzas Militares, así como los ascensos, derechos y obligaciones de sus miembros y el régimen especial de carrera, prestacional y disciplinario, que les es propio.

De otra parte en el artículo 218 ibídem el legislador se ocupó de definir la naturaleza y funciones de la Policía Nacional y en su artículo 218 ordenó:

> **ARTICULO 218.** La ley organizará el cuerpo de Policía.
>
> La Policía Nacional es un cuerpo armado permanente de naturaleza civil, a cargo de la Nación, cuyo fin primordial *es el mantenimiento de las condiciones necesarias para el ejercicio de los derechos y libertades públicas, y para asegurar que los habitantes de Colombia convivan en paz.* (Resaltamos)

De las normas transcritas y de los conceptos emanados por el Ministerio de Defensa Nacional y la Policía Nacional comentados, deberá entenderse entonces que toda vez que la exención cubre aquellos predios y bienes destinados al cumplimiento de las funciones propias de estos organismos armados, aquellos predios adscritos al Ministerio de Defensa y/o a la Policía Nacional en los cuales no se desarrollen tales actividades o funciones, no pueden encontrarse inmersos en la exención otorgada en razón de que su destinación es diferente de la descrita en la Constitución y en los conceptos aludidos.

Luego, respecto de aquellas instalaciones que están destinadas para recreación, servicio funerario, capillas, así como las casas fiscales otorgadas por las entidades armadas a sus miembros, es preciso distinguir entre aquellos que forman parte integral de la instalación militar y se encuentran ubicados físicamente dentro de las mismas instalaciones propiamente dichas, ya se trate de instalaciones médicas, de rescate, de lanzamiento, ó instalaciones de entrenamiento, etc, y aquellos predios e inmuebles como casas, apartamentos, sedes religiosas, clubes y centros sociales, lotes etc, que se encuentran ubicados en la jurisdicción de este Distrito Capital pero totalmente aparte de las sedes militares, predios éstos a los cuales no puede hacerse extensivo el beneficio estudiado.

Se concluye entonces de todo lo anterior, que los predios que se encuadren dentro de los descritos en las normas y conceptos aludidos gozarán del beneficio de exención del impuesto predial unificado por expresa disposición legal.

Finalmente, si bien es cierto que el concepto de exención en materia tributaria entendido de manera exegética se predica de la obligación de pago más no de la obligación formal de presentar la declaración tributaria, no puede entenderse en el caso en estudio, que a los predios de propiedad de La Nación enunciados en el artículo 160 del Decreto Ley 1421 de 1993, se les esté concediendo un tratamiento preferencial de exención.

Lo que el concepto emitido por la sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, el 1º de septiembre de 1976 ratificó, fue en efecto la prohibición de gravar los bienes de los municipios con impuestos directos nacionales o departamentales, y la de gravar los bienes nacionales con impuestos municipales.

En este orden de ideas se concluye que toda vez que no se trata de un tratamiento preferencial de exención, que sería concedido por competencia por el Concejo Distrital, sino de obedecer a la prohibición expresa por parte del legislador de gravar con impuestos municipales los bienes de la Nación, nos encontramos frente a una exclusión o No Sujeción al impuesto, circunstancia en la cual, no hay lugar ni a la obligación de declarar ni a la de pagar suma alguna por concepto de impuestos o sanciones.

CONCEPTO No. 925

FECHA : 16 de agosto de 2001

SUBTEMA : Predios de usos mixtos, Predios en diferentes -Jurisdicciones, Aplicación de tope predios rurales y Suburbanos.

CONSULTA

1. Si en un mismo predio se tiene un uso industrial y comercial al tiempo o institucional y comercial simultáneamente, que tarifa predial es la que predomina? El concepto Distrital 153 tiene un criterio que podría ser aplicado al caso

2. Los predios suburbanos y rurales sin edificación tienen derecho al tope de que trata el artículo 23 del Decreto Distrital 400 de 1999.

3. Respecto del artículo 4º de la Ley 633 de 2000, ante el evento de que la decisión de catastro fuese posterior al término de dos años de firmeza de las declaraciones prediales o más, porque se lleva la discusión ante el Contencioso Administrativo, se perdería el derecho a corregir, La posibilidad de corregir sin trámite adicional alguno no tiene límite en el tiempo, aplicaría para este caso?

4. En relación con la pregunta anterior si se genera un menor impuesto como consecuencia de una corrección originada por la decisión favorable de catastro de cuanto tiempo se dispone para pedir la devolución del mayor impuesto pagado.

5. Si un predio rural (jurídica y Físicamente es uno sólo) tiene parte de su extensión en Bogotá y parte en otro municipio ¿en cual de los dos debe tributar?

Rurales	16%o (dieciséis por mil)
Rurales residenciales	16%o (dieciséis por mil)
Rurales Institucionales – Recreativo - Zonas Verdes Metropolitanas	5%o (cinco por mil)
Pequeña propiedad rural destinada a la producción agropecuaria	5%o (cinco por mil)
Suburbanos	16 %o (dieciséis por mil)
Suburbanos residenciales	16 %o (dieciséis por mil)
Urbanos edificados residenciales estratos 1, 2 y 3	
Hasta 70 metros cuadrados de construcción	4%o (cuatro por mil)
Más de 70 metros cuadrados de construcción	5%o (cinco por mil)
Residenciales de los estratos 4, 5 y 6	
Estrato 4 hasta 100 metros cuadrados de construcción	6%o (seis por mil)
Estrato 4 más de 100 y hasta 150 metros cuadrados de construcción	6%o (seis por mil)
Estrato 4 más de 150 metros cuadrados de construcción	7%o (siete por mil)
Estrato 5 y 6 hasta 220 metros cuadrados de construcción	7%o (siete por mil)
Estrato 5 y 6 más de 220 metros cuadrados de construcción y hasta 300 metros cuadrados de construcción	8%o (ocho por mil)
Estrato 5 y 6 más de 300 metros cuadrados de construcción	8.5%o (ocho y medio por mil)
Industriales	
Alto Impacto	10%o (diez por mil)
Medio Impacto	9 %o (nueve por mil)
Bajo Impacto	8.5 %o (ocho y medio por mil)
Comerciales	
Local	8%o (ocho por mil)
Zonal	8.5 %o (ocho y medio por mil)
Metropolitana	9.5 %o (nueve y medio por mil)
Entidades del sector financiero	
Los predios en los que funcionen entidades del sector financiero, sometidas al control de la Superintendencia Bancaria, o quien haga sus veces.	15%o (quince por mil)
Empresas Industriales y Comerciales del Estado	
Las empresas industriales y comerciales del nivel Distrital, Departamental y Nacional.	8.5%o (ocho y medio por mil)

Cívico Institucional	
Local	5%o (cinco por mil)
Zonal	6%o (seis por mil)
Metropolitano	6.5%o (seis y medio por mil)
Predios institucionales de propiedad de entidades educativas en donde funcionen establecimientos aprobados por la Secretaría de Educación.	5%o (cinco por mil)
Urbanizados no edificados y urbanizables no urbanizados	
Con área igual o inferior a 100 metros cuadrados	12%o (doce por mil)
Con área superior a 100 metros cuadrados	33%o (treinta y tres por mil)

RESPUESTA

1. En cuanto a su primer interrogante, se hace necesario precisar que el contenido del texto del concepto 153 del 19 de agosto de 1994, hace referencia a predios que ostentan un mismo uso pero su ubicación es compartida por dos zonas distintas, es decir, por áreas urbanas y suburbanas al tiempo o suburbanas y rurales al tiempo, pero el uso es exactamente el mismo, por lo cual no opera para nuestro caso en particular.

Sin embargo, debemos recordar que conforme con el artículo 289 del Acuerdo 6 de 1990, existen diferentes tipos de usos urbanos permitidos, a saber, residencial, Comercial, (dentro de los cuales se cuentas las actividades mercantiles de servicios), industriales, y usos cívicos o institucionales.

Así mismo debe tenerse en cuenta que normativamente dentro de diferentes zonas planográficas de la ciudad existen restricciones para efectos del uso, tal como ocurre frecuentemente en zonas de uso estrictamente residencial, en donde la posibilidad de introducir usos industriales es muy limitada, sin embargo existen áreas específicas de la ciudad dentro de las cuales, por manejo de ubicación se permite la utilización de usos mixtos especiales dentro de un mismo predio, es decir uso comercial e industrial al mismo tiempo, al igual que industrial e institucional y comercial e institucional.

Esta situación se encuentra definida en el Acuerdo 6 de 1990[11][1], en donde se establecen los polígonos de sectorización cada uno debidamente reglamentado, por lo cual podemos concluir que está debidamente autorizada la convivencia de predios destinados a diferentes usos dentro de las áreas de actividad múltiple.

Restando así las cosas debemos entonces recordar el régimen tarifario existente actualmente en la Ciudad Capital, para el Impuesto Predial Unificado[12][2],

De la norma anteriormente transcrita tenemos que si bien existen tarifas diferenciales según el tipo de uso que se le pueda dar un predio, la norma no previó expresamente la posibilidad de aplicar tarifas mixtas cuando los predios se utilizan para dos o más usos de manera conjunta en áreas urbanas de actividad múltiple.

Es así que ante la imperiosa necesidad de aclarar que tarifa debe colocar un contribuyente cuando un mismo predio es usado una proporción para fines industriales y otra para fines comerciales, debemos simplemente concluir que en virtud de los principios constitucionales de equidad y justicia, que se deben aplicar en la liquidación del impuesto la tarifa que corresponda a cada uso en proporción al área del predio utilizado en cada uno., veamos un ejemplo

- Un predio ubicado en un área de actividad múltiple, Digamos como ejemplo el Barrio Ricaurte de la Ciudad Capital, cuya área es de 400 m2 y su avalúo catastral para el año 2001 como factor mínimo para la determinación de la base gravable es de $140.000.000, tiene dos tipos de uso diferentes, a saber:

  a) En 240 m2 de su terreno funciona una fábrica determinada por el D.A.M.A y la Secretaría de Salud como de mediano impacto.

  b) en 160 m2 de su área funciona un almacén de calzado para efectos de tabular cual es el impuesto a liquidar debemos hacer las siguientes operaciones:

Porcentaje de uso por cada actividad:

Industrial, 240m2 de 400m2 del área total, equivalente al 60% del total del terreno.

Comercial, 160m2 de 400m2 del área total, equivalente al 40% del total del terreno.

Determinación de la base a liquidar:

Industrial; Avalúo Catastral $140.000.000 x 60% = 84.000.000

Comercial; Avalúo Catastral $140.000.000 x 40% = 56.000.000

Liquidación del impuesto

Industrial: $84.000.000 x 9.%o (Industrial mediano impacto) = $ 756.000

Comercial: $56.000.000 x 9.5%o (Comercial Metropolitano) = $ 532.000

Para la liquidación del año gravable 2001 se deberá liquidar así:

AUTOAVALUO	$ 140.000.000

IMPUESTO A CARGO: $ 1.288.000[13][3]

3. En cuanto a su segundo interrogante debemos recordar el artículo 23 del Decreto Distrital 400 de 1999, en el cual se establece:

> **Artículo 23. Límite del Impuesto a Pagar.** Si el impuesto resultante fuere superior al doble del monto establecido en el año anterior por el mismo concepto, únicamente se liquidará como incremento del tributo una suma igual al cien por ciento (100%) del impuesto predial del año anterior. La limitación aquí prevista no se aplicará cuando existan mutaciones en el inmueble, ni cuando se trate de terrenos urbanizables no urbanizados o urbanizados no edificados.

De la norma trascrita se desprende que la aplicación del límite del Impuesto a pagar contenida en la norma tiene como restricción únicamente en los casos en que existen mutaciones o a **los predios urbanizables no urbanizados o urbanizados no edificados,** entendidos estos como aquellos bienes ubicados dentro del perímetro urbano del distrito, y que no han tenido proceso de "Desarrollo por Urbanización o por Construcción", situados en las áreas urbanas y suburbanas que no tienen normas específicas que permitan definir su desarrollo para el desenvolvimiento de Usos Urbanos .(Art. 406 del Acuerdo 06 de 1990).

Ahora bien, como la pregunta hace referencia de manera específica si esta restricción abarca los predios suburbanos y residenciales, la respuesta es **NO,** pues como se dijo la restricción expresada en la norma es taxativa y no incluye este otro tipo de predios dentro de las exclusiones a la aplicación de la norma.

3. En cuanto a la aplicación del artículo 4º de la Ley 633 de 2000, Puntos 3º y 4º tenemos que la citada norma estable:

> **"ARTICULO 4º. Beneficio especial de auditoría.** Las liquidaciones privadas de los años gravables 2000 y anteriores de los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, que incluyan en su declaración correspondiente al año gravable 2000, activos representados en moneda extranjera, poseídos en el exterior a 31 de diciembre del año 1999 y no declarados, quedarán en firme dentro de los cuatro (4) meses siguientes a la fecha de presentación de la declaración del año 2000, en relación con la posible renta por diferencia patrimonial, con la adición de ingresos correspondientes a tales bienes y a los ingresos que les dieron origen, siempre y cuando no se haya notificado requerimiento especial en relación con ingresos diferentes a los originados por comparación patrimonial y se cumpla con las siguientes condiciones: (*Subrayado ajeno a texto)*

1. Presentar la declaración de renta del año 2000 y cancelar o acordar el pago de la totalidad de los valores a cargo, dentro de los plazos especiales que se señalen para el efecto, los cuales vencerán a más tardar el 9 de abril del año 2001.

2. Liquidar y pagar en un recibo oficial de pago en bancos, un valor equivalente al tres por ciento (3%) del valor patrimonial bruto de los activos representados en moneda extranjera, poseídos en el exterior a 31 de diciembre de 1999, que se incluyan en el patrimonio declarado a 31 de diciembre del año 2000. Este valor no podrá ser afectado por ningún concepto.

3. En el caso de contribuyentes que pretendan acogerse al beneficio y no hayan declarado por los años gravables 1999 y anteriores, presentar en debida forma estas declaraciones y cancelar o acordar el pago de los valores a cargo que correspondan por concepto de impuestos, sanciones, intereses y actualización, a más tardar el 9 de abril del año 2001.

Del porcentaje mencionado en el numeral segundo de este artículo, dos (2) puntos serán cancelados a título de impuesto sobre la renta y un (1) punto como sanción por la omisión de activos de que trata el artículo 649 del Estatuto Tributario.

La preexistencia a 31 de diciembre de 1999, de los bienes poseídos en el exterior, se entenderá demostrada con su simple inclusión en la declaración de renta del año 2000.

Cumplidos los supuestos señalados en el presente artículo y en firme las liquidaciones privadas en relación con los conceptos señalados en el inciso primero de este artículo, el contribuyente no podrá ser objeto de investigaciones ni sanciones cambiarias, por infracciones derivadas de divisas que estuvieren en el exterior antes del primero de agosto del año 2000, siempre y cuando a la fecha de vigencia de esta ley, no se hubiere notificado pliego de cargos respecto de tales infracciones.

Por consiguiente, dado que esta es una disposición sustantiva para el impuesto de Renta y Complementarios, el cual es un tributo del orden nacional no es posible aplicar dicha disposición a los tributos municipales.

4. En cuanto al último punto nos permitimos hacer una precisión sobre lo que debe entenderse como predio, al respecto se hace necesario recordar la definición que sobre él trae el artículo 11 de la Resolución IGAC 2555 de 1988 y en la que se determina predio como:

"Artículo 11. *Predio*: Se denomina predio, el inmueble perteneciente a una persona natural o jurídica, o a una comunidad, situado en un **mismo municipio** y no se parado por otro predio público o privado." **14[4]**

Así mismo los artículos 57 y 58 de la citada Resolución establecen:

"Artículo 57. *Unidad Orgánica para la inscripción catastral:* Las inscripciones catastrales se harán en el municipio al que pertenezcan los predios, de acuerdo con el deslinde determinado según las normas de la Ley 62 de 1939, el Decreto 803 de 1940, el Decreto 1751 de 1947...

Si ya se ha efectuado el deslinde técnico y éste no se ha ratificado o se encuentre en litigio, se mantendrán las inscripciones de los catastros vigentes.

Artículo 58. *Inscripción catastral sin límites municipales definidos:* Cuando los límites municipales no fueren claramente definidos, la oficina de catastro mediante resolución motivada decidirá en que municipio debe hacerse la inscripción, para lo cual tendrá en cuenta los documentos que señalen los límites municipales, la solución de continuidad de los predios dentro de los municipios limítrofes, los títulos de propiedad o posesión y los comprobantes de pago del impuesto predial."

De las normas transcritas se aprecia claramente que es el catastro quien define las jurisdicciones de los predios así como las de los municipios y los departamentos veamos **"***...se procederá a deslindar y amojonar los Departamentos, Intendencias, Comisarías y Municipios, a medida del establecimiento del Catastro Nacional y de acuerdo con las disposiciones de la presente ley***"***15[5]***--- "Los propietarios están en la obligación de dar libre entrada a los ingenieros de la sección Nacional de Catastro ...Deben también conservar bajo su responsabilidad los puntos fijos, señales u otras referencias indispensables en las operaciones topográficas y catastrales localizadas en sus propiedades***"***16[6]*.*

Así mismo el artículo 2º del Decreto 803 de 1940, determina la competencia de la aplicación de la ley 62 de 1939 y establece la posibilidad de que esta sea trasladada a las oficinas seccionales de Catastro.17[7] Así mismo determina que es un punto fijo catastral y su trascendencia en el deslinde de los límites entre los departamentos y las entidades territoriales municipales, y establece igualmente la obligatoriedad a los propietarios de los predios de conservar los mojones establecidos para establecer límites.

Así las cosas tenemos que de las normas transcritas y citadas se establece como función del Catastro Nacional el establecer los límites de los municipios, e igualmente que es competencia de esa entidad determinar en el evento de existir dudas sobre la jurisdicción de ubicación de un predio la ubicuidad del mismo, considerando en que municipio debe quedar

inscrito, limitando a que el mismo debe encontrarse en una sola jurisdicción municipal, negando la posibilidad para que un mismo "predio" se ubique en dos o más jurisdicciones al mismo tiempo.

El evento improbable de que esta última situación llegue a ocurrir no obedecerá a simples errores de delimitación entre municipios e incorporación en los catastros seccionales y deberá ser por consiguiente ser subsanada por el Catastro Nacional, pues como se ha reiterado en varias oportunidades en el presente escrito la existencia de un predio se condiciona por la Ley a que el mismo se encuentre **en una única jurisdicción municipal** y que el mismo no se encuentre separado por otro predio sea este de tipo público o privado.

CONCEPTO No. 938

FECHA : 24 de octubre de 2001

SUBTEMA : Áreas Comunes

Nota de relatoría: El presente concepto modifica en lo pertinente, los conceptos Nos. 334, 666 y 764 emitidos por esta Subdirección.

CONSULTA

Se sintetiza en la siguiente forma:

Cuál es el procedimiento a seguir para pagar el impuesto adicionado al valor de cada unidad, por concepto del uso y manejo de zonas comunes, de conformidad con lo establecido en el parágrafo 1º del artículo 16 de la Ley No. 675 del 3 de agosto de 2001?

RESPUESTA

Tal como se manifestó, esta dependencia debe dar respuesta a los interrogantes planteados por los contribuyentes en forma general y abstracta, sin avocar el caso particular de cada uno, razón por la cual y en aras de dar mayor claridad, nos permitimos contextualizar la respuesta, como sigue:

El régimen de propiedad horizontal implica la creación de nuevas unidades o predios, los cuales tendrán existencia jurídica independiente del predio matriz una vez la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos y Privados, les asigne un folio de matrícula inmobiliaria. (Artículo 51 del Decreto 1250 de 1970).

En el evento en que no se haya asignado el folio de matrícula inmobiliaria en la fecha de causación del impuesto, el propietario o poseedor debe tributar por el predio matriz en razón a que las nuevas unidades aún no tienen existencia jurídica.

En relación con el impuesto predial, encontramos que éste es un tributo municipal que grava los bienes inmuebles ubicados dentro del territorio del municipio. La base gravable, o sea el factor que se tiene en cuenta para su liquidación es el avalúo catastral del predio.

Por esta razón el impuesto predial está íntimamente ligado al catastro, es decir, al inventario o censo debidamente actualizado y clasificado de los bienes inmuebles pertenecientes al Estado y a los particulares, que tiene por objeto su correcta identificación física, jurídica, económica y fiscal.

El avalúo y reavalúo de los bienes inmuebles lo hace el Instituto Geográfico Agustín Codazzi, IGAC, en todo el país (salvo algunas excepciones, en donde las municipalidades llevan su propio catastro), por medio de un listado anual que se envía al municipio. Las adiciones, correcciones y actualizaciones a los listados de propietarios se entregan a las tesorerías municipales, se hacen por medio de resolución expedida por el IGAC, cuya copia remite a las tesorerías para efectos de mantener debidamente actualizada la inscripción predial.

De acuerdo con lo plasmado en el artículo 13 del Decreto 400 de 1999, por el cual se compilaron las normas jurídicas tributarias distritales sustanciales vigentes, el impuesto predial unificado es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces ubicados en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá (hoy Bogotá) y se genera por la existencia del predio.

Ahora bien, cuando la norma habla de bien raíz, asigna al terreno o edificación según el caso, además de una connotación real de existencia física del mismo, una de tipo jurídico.

Un bien, en sentido jurídico es todo aquello que además de conllevar una utilidad o provecho, es susceptible de ser apropiado. Conforme a las definiciones que trae el Código Civil, los bienes, jurídicamente hablando, pueden ser corporales e incorporales, clasificándose dentro de los primeros, como bienes muebles e inmuebles, según puedan transportarse de un lado a otro sin cambiar su naturaleza. De ahí que denominados inamovibles, se encuentren dentro de los inmuebles los terrenos y edificaciones ubicados en un determinado espacio, jurisdicción o territorio.

De conformidad con el artículo 756 del Código Civil, la tradición, las limitaciones y los gravámenes sobre los inmuebles y por ende su existencia, requieren de estar contenidos y ser publicados, dentro de un instrumento público que se encuentre debidamente registrado, conocido como folio de matrícula inmobiliaria.

Por esta razón se considera presupuesto fundamental de la causación del impuesto predial, el hecho de que al 1º. de enero del año gravable a declarar y pagar, exista jurídicamente el inmueble, es decir que se encuentre registrado en la oficina de registro de instrumentos públicos y privados y le haya sido asignado folio de matrícula inmobiliaria, que además de identificarlo como tal, contenga el desarrollo histórico de existencia, tradiciones, limitaciones a la propiedad, y gravámenes que puedan pesar sobre el mismo.

De otra parte, por cuanto la propiedad privada se encuentra limitada por el interés de la comunidad, el interés colectivo o público, pues siempre que deba escogerse entre el interés particular o privado y el interés público o general, prevalecerá este último, tal como preceptúa el artículo 1º de nuestra Carta Política.

Por esta razón el legislador entre otras limitaciones, reguló de manera especial la limitación al dominio y propiedad de los bienes inmuebles, mediante la figura jurídica denominada propiedad horizontal, en la cual, concurren derechos de propiedad exclusiva sobre bienes privados y derechos de copropiedad sobre el terreno y los demás bienes comunes, con el fin de garantizar la seguridad y la convivencia pacífica en los inmuebles sometidos a ella, así como la función social de la propiedad ya mencionada.

Conforme al artículo 3º de la nueva ley de propiedad horizontal Ley 675 del 3 de agosto de 2001[18], titulado **"Definiciones",** el cual sirve de base para las que a continuación se relacionan, el régimen de propiedad horizontal se define como el *" Sistema Jurídico que regula el sometimiento a propiedad horizontal de un edificio o conjunto, construido o por construirse.(...)"*

El Reglamento de propiedad horizontal como el *"Estatuto que regula los derechos y obligaciones específicas de los copropietarios de un edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal".*

Edificio como una *"Construcción de uno o varios pisos levantados sobre un lote o terreno, cuya estructura comprende un número plural de unidades independientes, aptas para ser usadas de acuerdo con su destino natural o convencional, además de áreas y servicios de uso y utilidad general.*

[18] Con vigencia a partir del año 2002, para efectos tributarios

Una vez sometido al régimen de propiedad horizontal, se conforma por bienes privados o de dominio particular y por bienes comunes, que son *"partes del edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal pertenecientes en proindiviso a todos los propietarios de bienes privados (...).*zonas éstas, que para el caso que nos ocupa, son aquéllas a las que se refiere el contribuyente en su consulta.

El mismo artículo 3º de la ley en comento, se encargó de definir claramente estos dos tipos de bienes y para el efecto estableció:

> *"Bienes privados o de dominio particular: Inmuebles debidamente delimitados, funcionalmente independientes, de propiedad y aprovechamiento exclusivo, integrantes de un edificio o conjunto* ***sometido al régimen de propiedad horizontal,*** *con salida a la vía pública directamente o por pasaje común."* (Negrilla fuera del texto)

> "Bienes comunes: Partes del edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal pertenecientes en proindiviso a todos los propietarios de bienes privados, que por su naturaleza o destinación permiten o facilitan la existencia, estabilidad, funcionamiento, conservación, seguridad, uso, goce o explotación de los bienes de dominio particular."

Y dentro de éstos, el artículo 3º ibídem definió los bienes comunes que son esenciales dentro de la construcción, como:

> *"Bienes comunes esenciales: Bienes indispensables para la existencia, estabilidad, conservación y seguridad del edificio o conjunto, así como los imprescindibles para el uso y disfrute de los bienes de dominio particular. Los demás tendrán el carácter de bienes comunes no esenciales. Se reputan bienes comunes esenciales, el terreno sobre o bajo el cual existan construcciones o instalaciones de servicios públicos básicos, los cimientos, la estructura, las circulaciones indispensables para aprovechamiento de bienes privados, las instalaciones generales de servicios públicos, las fachadas y los techos o losas que sirven de cubiertas a cualquier nivel."*

Nótese que para poder denominarlos bienes privados o de dominio particular y bienes comunes, es necesario que la construcción **se encuentre sometida al régimen de propiedad horizontal habiéndose constituido como tal.**

Ahora bien, una vez constituido como propiedad horizontal, cada una de las unidades determinará sus derechos y obligaciones respecto del total del edificio o conjunto de conformidad con los coeficientes de propiedad horizontal, asignados.

Estos coeficientes entendidos como:

> *"Coeficientes de copropiedad: Índices que establecen la participación porcentual de cada uno de los propietarios de bienes de dominio particular en los bienes comunes del edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal. Definen además su participación en la asamblea de propietarios y la proporción con que cada uno contribuirá con las expensas comunes del edificio o conjunto, sin perjuicio de las que se determinen por módulos de contribución, en edificios o conjuntos de uso comercial o mixto."* (Artículo 3º de la Ley 675 de 2001)

Será el propietario inicial del terreno, es decir el titular del derecho de dominio sobre los inmuebles determinados, quien por medio de Escritura Pública someta a régimen de propiedad horizontal la construcción realizada.

Sólo hasta ese momento las áreas que quedaron excluídas de los bienes particulares de dominio y uso privado, adquieren la calidad de zonas comunes, cuyo porcentaje de propiedad y dominio y por ende de derechos sobre los mismos, queda establecido en los denominados coeficientes de propiedad horizontal.

De conformidad con lo establecido en el capítulo V de la Ley 675 del 2001, en cuanto a los bienes privados o de dominio particular, el artículo 16 ordena que las unidades privadas deberán estar identificadas en el Reglamento de Propiedad Horizontal, y en los planos del edificio o conjunto.

Establece también que la propiedad sobre estas unidades privadas, implica para el propietario un derecho de copropiedad sobre las áreas comunes y los bienes de uso común que integran el conjunto o edificio.

Y finalmente el parágrafo 1º del mismo artículo, determina que en materia de impuesto predial sobre cada unidad privada, se encuentra incorporado el correspondiente a los bienes comunes del edificio o conjunto, en proporción al coeficiente de copropiedad respectivo.

De esta manera lo establece el artículo:

> *"**Artículo 16.** Identificación de los bienes privados o de dominio particular. Los bienes privados o de dominio particular, deberán ser identificados en el reglamento de propiedad horizontal y en los planos del edificio o conjunto.*
> *La propiedad sobre los bienes privados implica un derecho de copropiedad sobre los bienes comunes del edificio o conjunto, en proporción con los coeficientes de copropiedad. En todo acto de disposición, gravamen o embargo de un bien privado se entenderán incluidos estos bienes y no podrán efectuarse estos actos con relación a ellos, separadamente del bien de dominio particular al que acceden.*

Parágrafo 1°. *De conformidad con lo establecido en el inciso 2° del presente artículo, el impuesto predial sobre cada bien privado incorpora el correspondiente a los bienes comunes del edificio o conjunto, en proporción al coeficiente de copropiedad respectivo."*

Se concluye entonces de todo lo anterior, que **en materia de impuesto predial**, **a partir del año gravable 2002,** una vez constituido el régimen de propiedad horizontal, y asignada por coeficiente a los bienes particulares y privados, la parte correspondiente de las zonas comunes, este porcentaje de propiedad debe reflejarse en el valor determinado como base gravable sobre el cual el propietario liquida y cancela el valor de su impuesto, valor éste reiteramos, en el cual una vez seguido el procedimiento anteriormente explicado, se incluye el impuesto que corresponde a las áreas por las cuales se pregunta y que se destinan como peatonales, vehiculares, parqueaderos de visitantes, recreativas, ascensores, vías de acceso, etc.

Es decir, constituida como propiedad horizontal la construcción llevada a cabo y cumplido a cabalidad por parte de los propietarios, el deber formal de declarar y pagar el impuesto correspondiente por las unidades privadas, se entiende dentro de éste, cumplida también la obligación fiscal respecto de las zonas comunes en el porcentaje y coeficiente asignado a cada uno.

CONCEPTO No 941

FECHA : 27 de diciembre de 2001

SUBTEMA : Servicio público de aseo

CONSULTA

La Ley 632 de 2000 redefinió el concepto de servicio público de aseo incorporando dentro de las mismas actividades complementarias tales como el corte de césped y la poda de árboles.

SE PREGUNTA

¿Existe o no dentro del Distrito Capital un tributo, con el cual se esté cobrando a la comunidad los servicios de corte de césped y poda de árboles ubicados en vías y áreas públicas? y en caso afirmativo establecer sus pormenores.

RESPUESTA

Para iniciar es necesario recordar los antecedentes del antiguo impuesto de parques y arborización.

Para empezar debemos entonces recordar la Ley 14 de 1944 la cual establecía:

> "**Artículo 1º.** Los municipios que sean capitales de departamento, y los que tengan un presupuesto anual no menor de un millón de pesos ($1.000.000.oo) moneda corriente, quedan autorizados para cobrar el impuesto de parques y arborización."

Esta ley fue modificada por el artículo 17 de la Ley 27 de 1949 el cual establecía:

> **"Artículo 17.** Modificase el artículo 3º de la Ley 14 de 1944 en el sentido de que el producto del impuesto de que trata dicha ley se aplicará por los municipios que hagan uso de ella, así:
>
> *El cincuenta por ciento (50%) para la construcción y embellecimiento de parques, especialmente infantiles y a la arborización y embellecimiento de las calles, plazas, avenidas y demás vías públicas de las ciudades, y el otro cincuenta por ciento (50%) para el desarrollo e incremento de la vivienda obrera. (se subraya)*
>
> *Los municipios formarán un fondo especial, destinado solamente a los fines indicados en este artículo "*

Posteriormente fue expedido el Decreto Distrital 1007 de 1957, el cual a pesar de no encontrarse vigente se transcribe para facilitar la comprensión de la forma como se cobraba el Impuesto de arborización en la ciudad capital, así:

> **"Artículo 1º.** A partir del mes de enero de 1958 y para efectos presupuéstales, de liquidación y de recaudo, se formará una sola tasa de los impuestos denominados predial 0.05 x 1000 para el progreso urbano aseo y alumbrado, **parques** y gravamen de la Ley 128 de 1941."

Con posterioridad fue expedido el Decreto 1333 de 1986 el cual incorporó las disposiciones contenidas en las Leyes 14 de 1944 y 27 de 1949, así:

ARTICULO 220. Los Municipios que sean capitales de Departamento, y los que tengan un presupuesto anual no menor de un mil de pesos ($ 1.000.000) moneda corriente, quedan autorizados para cobrar el impuesto de parques y arborización.

ARTICULO 221. Los Concejos Municipales de los Distritos de que trata el artículo anterior al expedir los acuerdos creadores del impuesto que se autoriza, procederán también a reglamentar y fijar la cuantía de dichos impuestos, así como a disponer la forma de recaudarlos.

ARTICULO 222. El producto del impuesto de parques y arborizaciones se aplicará por los Municipios que hagan uso de él, así: el 50% para la construcción y embellecimiento de parques, especialmente infantiles, y la arborización y embellecimiento de las calles, plazas, avenidas y demás vías públicas de las ciudades, y el otro 50% para el desarrollo e incremento de la vivienda obrera. Los Municipios formarán un fondo especial, destinado solamente a los fines indicados en este artículo.

Por último debemos hacer referencia al artículo 1º de la Ley 44 de 1990, la cual el crear el Impuesto Predial unificado 1º fusionó varios impuestos así:

Artículo 1o. Impuesto Predial Unificado. A partir del año de 1990, fusionase en un solo impuesto denominado "Impuesto Predial Unificado", los siguientes gravámenes:

a) El Impuesto Predial regulado en el Código de Régimen Municipal adoptado por el Decreto 1333 de 1986 y demás normas complementarias, especialmente las Leyes 14 de 1983, 55 de 1985, y 75 de 1986;

b) El impuesto de parques y arborización, regulado en el Código de régimen Municipal adoptado por el Decreto 1333 de 1986;

c) El impuesto de estratificación socioeconómica creado por la Ley 9a. de 1989;

d) La sobretasa de levantamiento catastral a que se refieren las Leyes 128 de 1941, 50 de 1984 y 9a. de 1989.

Actualmente esta disposición hace parte del ordenamiento tributario del Distrito Capital, encontrándose la misma compilada en el artículo 12 del Decreto Distrital 400 de 1999, el cual tiene como encabezado el siguiente texto:

“Artículo 12, AUTORIZACIÓN LEGAL, El Impuesto predial unificado, está autorizado por la Ley 44 de 1990 y el decreto 1421 de 1993, y es el resultado de la fusión de los siguientes gravámenes.
(...)”

Como conclusión a lo anterior tenemos que no existe en el Distrito Capital un tributo encaminado a la arborización y mantenimiento de las zonas verdes y parques (corte de césped y poda de árboles), y que por el contrario el impuesto antiguamente existente denominado Impuesto de Parques y Arborización, forma parte hoy en día del Impuesto Predial Unificado

Para finalizar y en cuanto hace referencia a la destinación del tributo (impuesto Predial Unificado) basta decir que los ingresos recibidos por este concepto son llevados al presupuesto como ingresos corrientes tributarios, sin destinación específica.

CONCEPTO No. 948

FECHA : 3 de abril de 2002

SUBTEMA : Bienes de interés cultural
Exenciones en materia de impuesto Predial Unificado a inmuebles de conservación histórica y arquitectónica

CONSULTA

Exenciones en materia de impuesto Predial Unificado a inmuebles de conservación histórica y arquitectónica

¿Con la nueva clasificación de bienes de interés cultural establecida en el Decreto 619 de 2000 Plan de Ordenamiento Territorial y específicamente con la relación de bienes contemplados en el Decreto 606 de 2001, cuales son los inmuebles que se encuentran beneficiados con la exención en materia del Impuesto Predial Unificado consagrada en los literales a) y b) del artículo 24 del Decreto Distrital 400 de 1999, esto es monumentos nacionales e inmuebles de conservación histórica, artística o arquitectónica?

Exenciones en materia de impuesto Predial Unificado a inmuebles de conservación histórica y arquitectónica

RESPUESTA

Para efectos de una mayor comprensión de los bienes de interés cultural que bajo las denominaciones del nuevo Plan de Ordenamiento Territorial, Decreto 606 de 2001, corresponden a los predios de conservación histórica, artística o arquitectónica que en el ámbito tributario gozarían del beneficio de exención en materia del Impuesto Predial Unificado, es necesario hacer las siguientes precisiones:

1. DEFINICIONES DE LOS BIENES SOMETIDOS AL TRATAMIENTO DE CONSERVACIÓN SEGÚN EL ACUERDO 6 DE 1990:

El Acuerdo 6 de 1990 conocido como el Estatuto para el Ordenamiento Físico del Distrito Especial de Bogotá, fue el medio a través del cual se definieron las políticas de desarrollo urbano de Bogotá y se adoptaron las reglamentaciones urbanísticas orientadas a ordenar el cambio y el crecimiento físico de la ciudad y de su espacio público.

Este Acuerdo en la parte especial, en los Títulos Segundo y Octavo, Capítulos V y XI define lo que debe entenderse por inmuebles de conservación histórica, artística, arquitectónica y urbanística, así como los tratamientos a que deben someterse, así:

Son zonas e inmuebles de conservación histórica o artística los escenarios evocadores de épocas pasadas, o de hechos históricos o épicos de la existencia nacional, o constitutivos de notables aciertos en el campo de la creación artística, que forman parte de los elementos de la estructura urbana.

Son inmuebles y zonas de conservación arquitectónica o urbanística las áreas, elementos urbanos y estructuras que constituyen documentos representativos del desarrollo urbanístico o de una determinada época de la ciudad, que aportan formas valiosas de urbanismo y arquitectura para la consolidación de la identidad urbana de la Capital de la República y el enriquecimiento de su estructura. Los edificios que al momento de entrada en vigencia del Acuerdo 6 de 1990, estuvieran sometidos al nivel de conservación por los decretos reglamentarios del Acuerdo 7 de 1979, se entendían sometidos al tratamiento especial de conservación arquitectónica, sin perjuicio de lo dispuesto por el Consejo Nacional de Monumentos.

En cuanto a los monumentos nacionales, eran aquellos que quedaban bajo la tutela protectora del Consejo de Monumentos Nacionales conforme a la Ley 163 de 1959, el Decreto Reglamentario No. 264 de 1963 y demás normas concordantes.

De acuerdo con lo señalado en el Acuerdo 6 de 1990, los tipos de conservación son:

1. **Artística,** la cual no fue reglamentada por el Departamento Administrativo de Planeación Distrital.

2. **Histórica:** Aplica al centro histórico, declarado monumento nacional (La Candelaria), fue reglamentada a través del Decreto 678 de 1994 y las categorías son:
   A. Monumentos Nacionales
   B. Conservación arquitectónica
   C. Reedificables.

3. **Arquitectónica:** Aplica a inmuebles puntuales y monumentos nacionales en las áreas urbanas y suburbanas del Distrito Capital y fue reglamentado a través de los Decretos Distritales 215 de 1997, 1144 de 1997 y 091 de 1999. Respecto de este tipo de conservación, el Acuerdo 6 de 1990 no dio la posibilidad de establecer categorías y es así como las edificaciones con valores individuales, valores de contexto y aquellas intervenidas o demolidas, se cobijaban por la misma denominación de conservación arquitectónica.

4. **Urbanística:** Aplica a barrios o sectores de éstos en las áreas urbanas del Distrito Capital, se reglamentó a través de los Decretos Distritales 736 de 1993 y 1210 de 1997 y esta conformado por las siguientes categorías:
   - Estricta (C-1)
   - Transición (C-2)
   - Continuidad de Norma (CN).

2. DEFINICIONES DE LOS BIENES SOMETIDOS AL TRATAMIENTO DE CONSERVACIÓN SEGÚN EL PLAN DE ORDENAMIENTO TERRITORIAL, DECRETO DISTRITAL 619 DE 2000:

Con ocasión de la expedición del Decreto Distrital 619 de 2000 Plan de Ordenamiento Territorial, en su artículo 70 se identifican y delimitan los bienes de interés cultural localizados en el Distrito Capital así:

1. Sectores de Interés Cultural, los cuales comprenden sectores antiguos, sectores con desarrollo individual y sectores con vivienda en serie, agrupaciones o conjuntos, declarados Bienes de Interés Cultural.
2. Bienes de Interés Cultural del Ámbito Nacional.
3. Inmuebles de Interés Cultural.
4. Monumentos conmemorativos y objetos artísticos.
5. Caminos históricos.

Las intervenciones que se pueden realizar en el territorio, el espacio público y las edificaciones, están orientadas por el tratamiento urbanístico, mediante respuestas diferenciadas para cada condición existente, como resultado de la valoración de las características físicas de cada zona y su función en el modelo territorial, con los

propósitos de consolidar, mantener, revitalizar, mejorar y generar espacios adecuados para el desenvolvimiento de las funciones de la ciudad.

Las clases de tratamientos urbanísticos que existen de conformidad con lo señalado en el artículo 349 del Decreto Distrital 619 de 2000 Plan de Ordenamiento Territorial son de:

- Desarrollo
- Consolidación
- Renovación urbana
- **Conservación**
- Mejoramiento integral.

Para nuestro estudio nos interesa el tratamiento de conservación, el cual tiene por objetivo, proteger el patrimonio construido de la ciudad, para asegurar su preservación involucrándolo a la dinámica y a las exigencias del desarrollo urbano, para que sea posible su disfrute como bien de interés cultural y permanencia como símbolo de identidad para sus habitantes.

Dentro del tratamiento de conservación existen unas modalidades y así lo dispone el artículo 368 del Decreto 619 de 2000:

1. **Sectores de Interés Cultural**
   a) **Sectores antiguos:** Aplica al centro tradicional de la ciudad, que incluye el centro histórico declarado monumento nacional, también aplica a los núcleos fundacionales de los municipios anexos: Usaquén, Suba, Engativa, Fontibón, Bosa y Usme.

   b) **Sectores con desarrollo individual:** Aplica a barrios formados por la construcción individual de los predios y conservan una unidad formal valiosa y representativa del desarrollo histórico de la ciudad, con valores arquitectónicos, urbanísticos y ambientales, un ejemplo de ellos son: Teusaquillo, La Merced, Chapinero; Sagrado Corazón, San Luis, Bosque Izquierdo.

   c) **Sectores con vivienda en serie, agrupaciones o conjuntos:** Aplica a barrios o sectores de casas o edificios singulares de vivienda, construidos por una misma gestión, que poseen valores arquitectónicos, urbanísticos y ambientales y son representativos de determinada época del desarrollo de la ciudad, tales como: La soledad, Polo Club, Popular Modelo del Norte, Etapa I, Niza Sur I-II-III, Primero de Mayo, Centro Urbano Antonio Nariño, Unidad Residencial Colseguros, Conjuntos Multifamiliares Banco Central Hipotecario, Calle 26 con carrera 30, Pablo VI primera etapa, Unidad Residencial Jesús María Marulanda, Unidad Residencial Hans Dews Arango.

2. **Inmuebles de Interés Cultural**

a) **Inmuebles localizados en áreas consolidadas:** Aplica a inmuebles de interés cultural localizados fuera de los sectores con tratamiento de conservación, que por sus valores arquitectónicos, artísticos o históricos merecen ser conservados, incluye también los monumentos nacionales o bienes de interés cultural del ámbito nacional.

b) **Inmuebles localizados en áreas no consolidadas:** Aplica a inmuebles de interés cultural que se encuentran aislados de contextos consolidados, localizados en el territorio del Distrito Capital y que poseen valores arquitectónicos, artísticos y ambientales. Incluyen también los monumentos nacionales o bienes de interés cultural del ámbito nacional.

3. **Monumentos conmemorativos y objetos artísticos:** Aplica a monumentos conmemorativos y obras de arte, localizados en el espacio público del Distrito Capital, que por conmemorar hechos de la historia de la ciudad o por sus valores artísticos o históricos, merecen ser conservados. Incluye también los monumentos nacionales o bienes de interés cultural del ámbito nacional. El Departamento Administrativo de Planeación Distrital es el encargado de elaborar el inventario de monumentos conmemorativos y objetos artísticos localizados en el espacio público y efectuar la declaratoria como bienes de interés cultural de aquellos que lo ameriten.

4. **Caminos históricos:** Aplica a los caminos reales, caminos de herradura y senderos localizados en el Distrito Capital, generalmente en el área rural. El Departamento Administrativo de Planeación Distrital adoptará el inventario y efectuará la declaratoria como bienes de Interés cultural.

Los inmuebles de interés cultural y todos aquellos localizados en sectores de interés cultural, deben clasificarse a partir de la valoración individual que de ellos se realice, en alguna de las categorías de intervención adoptadas por el Plan de Ordenamiento Territorial en el artículo 369, las cuales son:

1. **Conservación monumental:** Inmuebles declarados, propuestos para ser declarados, o los que en adelante se declaren por el Gobierno Nacional como bienes de interés cultural del ámbito nacional, localizados al interior de sectores de interés cultural o fuera de ellos.

2. **Conservación integral:** Inmuebles que cuentan con valores culturales excepcionales representativos de determinadas épocas del desarrollo de la ciudad y que es necesario conservar como parte de la memoria cultural de los habitantes. Se encuentran localizados al interior de sectores de interés cultural o fuera de ellos.

3. **Conservación tipológica:** Inmuebles que son representativos de tipos arquitectónicos tradicionales de la época en que se construyeron, que poseen valores

arquitectónicos, de organización espacial y de implantación predial y urbana que los hace parte de un contexto a conservar. Se encuentran localizados al interior de sectores de interés cultural o excepcionalmente fuera de ellos.

4. **Reestructuración:** Inmuebles localizados en sectores de interés cultural que no poseen valores arquitectónicos ni de inserción en el conjunto, por ser edificaciones nuevas o por haber sufrido intervenciones que desvirtuaron completamente su valor cultural.

5. **Restitución**: Predios localizados al interior de sectores de interés cultural o fuera de ellos que fueron ocupados por inmuebles considerados por normas anteriores como de conservación y que en vigencia de éstas fueron demolidos e intervenidos en contravención de las mismas.

6. **Obra nueva:** predios localizados en sectores de interés cultural que se encuentran sin construir, totalmente vacíos o con pequeñas construcciones que permiten su clasificación como obra nueva.

3. PREDIOS QUE ESTABAN BENEFICIADOS CON LA EXENCIÓN EN MATERIA DE IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO BAJO LA VIGENCIA DEL ACUERDO 6 DE 1990 Y CON EL DECRETO 619 DE 2000 CONTINUAN EXENTOS

Una vez comparados los cambios en las normas urbanísticas, frente a los predios de conservación histórica, artística y urbanística hoy sectores de interés cultural e inmuebles de interés cultural, analizaremos como quedan las exenciones previstas en los literales a y b) del artículo 24 del Decreto Distrital 400 de 1999 frente al nuevo Plan de Ordenamiento Territorial y de acuerdo con las comunicaciones de 2002 del Departamento Administrativo de Planeación Distrital Nos. 2 - 2001 -20677 del 20 de octubre de 2001 y 2-2002-03807 del 21 de febrero de 2002:

“ARTÍCULO 24. EXENCIONES.

Están exentos del Impuesto Predial Unificado:

a) *Los edificios declarados específicamente como monumentos nacionales por el consejo del ramo, siempre y cuando el sujeto pasivo del tributo no tenga ánimo de lucro.*

b) *Los edificios sometidos a los tratamientos especiales de conservación histórica, artística, o arquitectónica, durante el tiempo en el que se mantenga bajo el imperio de las normas específicas de dichos tratamientos" (subraya fuera de texto)".*

Bajo las disposiciones del Acuerdo 6 de 1990 los tipos de conservación que gozaban de la exención en materia del Impuesto Predial Unificado eran:

1. Predios declarados de conservación histórica en las categorías A (Monumentos nacionales) y B (Conservación arquitectónica), es decir, los previstos en el Decreto Distrital 678 de 1994.

   En el caso de los predios de conservación histórica categoría A (Monumentos nacionales), corresponde a los declarados por resolución del Consejo de Monumentos Nacionales o la entidad competente; en cuanto a los predios de conservación histórica categoría B (Conservación arquitectónica) para obtener la exención, el Departamento Administrativo de Planeación Distrital expide una certificación donde conste que el inmueble se encuentra clasificado como categoría B; estas exenciones son por el término de dos años contados a partir de la fecha de la expedición de la certificación. Para renovarlas, el propietario o poseedor, debe solicitar concepto favorable al Consejo de Monumentos Nacionales, o a la Junta de Protección del Patrimonio Urbano; el término de la exención se extingue en cualquier momento antes de su vencimiento cuando se advierte el deterioro del inmueble, la destinación a un uso no permitido o intervenciones no autorizadas.

2. Los de conservación arquitectónica, contemplados en los Decretos Distritales 215 de 1997, 1144 de 1997 y 091 de 1999.

A pesar de haberse incluido en la norma tributaria las exenciones relacionadas con la conservación artística, nunca se aplicó este beneficio al no haber sido reglamentada por parte del Departamento Administrativo de Planeación Distrital, de tal suerte, que sólo los predios considerados de conservación histórica categoría A y B y conservación arquitectónica son los beneficiados con la exención tributaria en materia del impuesto Predial Unificado hasta la vigencia del Acuerdo 6 de 1990.

No obstante lo anterior, el artículo 11 del Acuerdo 25 de 1996 determina como factor de procedibilidad para la exención de los predios declarados de conservación arquitectónica, en el pago del Impuesto Predial Unificado, **el cumplimiento de las observaciones generales de conservación y mantenimiento,** que de no acatarlas el contribuyente pierde el derecho al beneficio fiscal.

Equiparados los inmuebles considerados bajo el Acuerdo 6 de 1990 de conservación histórica, artística, arquitectónica con el Decreto 619 de 2000, los predios objeto de exención son:

1. Sectores de interés cultural, dentro de los cuales sólo se entienden beneficiados los predios ubicados en:

a) Sectores antiguos, contenidos en los Decretos Distritales 678 de 1994, el cual continua vigente hasta tanto se elabore un nuevo listado por parte del Departamento Administrativo de Planeación Distrital y el 606 de 2001.

b) Sectores con desarrollo individual, el inventario de estos se encuentra contenido en el Decreto Distrital 606 de 2001.

En cuanto a los sectores con vivienda en serie, agrupaciones o conjuntos, que bajo las normas del Acuerdo 6 de 1990 correspondían a predios de conservación urbanística, la cual nunca ha sido beneficiada con la exención en materia del impuesto Predial Unificado, así se conserva bajo la nueva disposición. Un ejemplo de este sector lo constituye el conjunto Pablo VI, con la salvedad que existen otros sectores con vivienda en serie, agrupaciones o conjuntos, como es el Centro Urbano Antonio Nariño, que gozan del beneficio de exención por estar catalogado como Monumento Nacional.

2. Inmuebles de interés cultural.

Tal como lo revisamos antes, dentro del Plan de Ordenamiento Territorial Decreto 619 de 2000, existen unas categorías de intervención para estos bienes como son: conservación monumental, conservación integral, conservación tipológica, reestructuración, restitución y obra nueva; de estas categorías de intervención las tres últimas, es decir, reestructuración, restitución y obra nueva es claro que no gozan de la exención y sólo a través del Decreto Distrital 606 de 2001 se desarrolla la categoría de restitución total y parcial que no tienen el beneficio tributario.

Esta discriminación respecto de los inmuebles catalogados como restitución parcial y restitución total, tiene su sustento en los predios declarados de conservación arquitectónica que no cumplieron con la obligación de conservación y mantenimiento establecida en el Acuerdo 25 de 1996, por tanto el nuevo Plan de Ordenamiento Territorial estableció la categoría de restitución que desarrolla en el Decreto Distrital 606 de 2001 así:

Restitución parcial, la cual aplica a los predios que fueron ocupados por inmuebles considerados como de conservación por normas anteriores y que en vigencia de éstas fueron intervenidos sustancialmente, en contravención de las mismas.

Restitución total, la cual aplica a los predios que fueron ocupados por inmuebles considerados como de conservación por normas anteriores y que en vigencia de éstas fueron demolidos, en contravención de las mismas.

Por consiguiente, el Decreto 606 de 2001 asigna a predios de sectores de interés cultural e inmuebles de interés cultural categorías de restitución total y parcial, los cuales no gozan del beneficio de exención tributaria al no cumplir con la obligación de conservación y mantenimiento del inmueble.

4. SITUACIÓN CONCRETA DE LA EXENCIÓN A LOS INMUEBLES CONSIDERADOS DE CONSERVACIÓN ARQUITECTÓNICA E HISTÓRICA EN MATERIA DE IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO FRENTE AL DECRETO DISTRITAL 606 DE 2001

El Plan de Ordenamiento Territorial, Decreto 619 de 2000, es desarrollado en parte a través del Decreto Distrital 606 de 2001, siendo el instrumento que a la fecha desarrolla algunas de las clasificaciones de bienes de interés cultural y adopta la normativa específica contenida en el tratamiento urbanístico de conservación. De la aplicación de los Decretos 619 de 2000 y 606 de 2001 frente a la aplicación de la exención del Impuesto Predial Unificado para el año 2002, a los predios de conservación histórica, artística y arquitectónica debe concluirse:

a) Los inmuebles catalogados de conservación histórica continúan rigiéndose por lo dispuesto en el Decreto 678 de 1994 y en tal medida los contribuyentes clasificados como de categoría B, son beneficiarios de la exención siempre y cuando cuenten con la certificación del Departamento Administrativo de Planeación Distrital, la cual debe ser renovada cada dos años.

b) Los inmuebles catalogados de conservación arquitectónica hoy corresponden a los contenidos en el Decreto 606 de 2001 que contiene sectores de interés cultural (SIC)[19] y los inmuebles de interés cultural (IIC), pero sólo en las categorías de: conservación monumental (CM), integral (CI) y tipológica (CT); en ningún caso los predios clasificados en las categorías de restitución total (RT) y restitución parcial (RP) gozan del beneficio de exención en materia tributaria, como lo dejamos consignado antes.

[19] Sector antiguo y sector con desarrollo individual, no se incluye el sector con vivienda en serie, agrupaciones o conjuntos.

De tal manera, este decreto reemplazó los Decretos Distritales 215 de 1997, 1144 de 1997 y 091 de 1999 los cuales contenían el listado de bienes conocidos como de conservación arquitectónica y sobre los cuales el contribuyente no requiere un reconocimiento expreso por parte del Departamento Administrativo de Planeación Distrital, basta que la unidad predial esté relacionada dentro del Decreto 606 de 2001.

c) Como corresponde a la administración distrital de acuerdo con el artículo 309 del Plan de Ordenamiento Territorial, presentar a consideración del Concejo Distrital una propuesta de ajuste a la normativa tributaria acorde con la categorización de predios establecida en el Decreto 619 de 2000 en la cual se incluyan beneficios totales o parciales en materia tributaria, por períodos de tiempo, dependiendo de la clasificación de los inmuebles y el tipo de intervención que se realice y como la adecuación a la normativa tributaria no ha sido aprobada por el Concejo de Bogotá, para efectos de las exenciones contempladas en los literales a) y b) del artículo 24 del Decreto Distrital 400 de 1999 gozaran de este beneficio para el año 2002 los inmuebles contenidos en:

- Decreto Distrital 678 de 1994
- Decreto Distrital 606 de 2001 en todas las categorías de intervención con excepción de las de restitución total y restitución parcial.

d) La aplicación del Decreto Distrital 606 de 2001, en materia del beneficio de exención del Impuesto Predial Unificado, a los predios catalogados como de conservación arquitectónica, es a partir del 1º de enero del año 2002. Para el año 2000 y 2001 existe un régimen de transición dispuesto en el numeral 6 del artículo 515 del Decreto Distrital 619 de 2000 que señala que las normas vigentes con anterioridad a la fecha de publicación del Plan de Ordenamiento Territorial, continuarían vigentes hasta que fueran derogadas, subrogadas o modificadas por los instrumentos que desarrollaran el Plan.

e) No sobra recordar que por disposición del parágrafo tercero del artículo 13 del Decreto Distrital 807 de 1993, las exenciones tributarias a que tengan derecho los contribuyentes de los impuestos distritales y en este caso del Impuesto Predial Unificado operan de pleno derecho, es decir, es el contribuyente quien a través de su declaración tributaria pone en conocimiento de la Administración su calidad de exento, debiendo acatar los requisitos previos exigidos por las normas urbanísticas referidas anteriormente y cumplir con las obligaciones de declarar con tarifa cero (0) dentro de los plazos señalados para efectos de la presentación de la declaración.

Toda lo anterior se resume en el cuadro que se anexa.

ACUERDO 6 DE 1990		DECRETO 619 DE 2000		EXENCIÓN
	CATEGORIAS	**MODALIDAD**	**CATEGORIA D.D. 606/01**	
ARTISTICA	No reglamentada	1. Bienes de interés Cultural: a) Monumentos conmemorativos b) Objetos artísticos		Gozan de exención, pero no puede ser aplicada por no haber sido reglamentada esta categoría.
HISTÓRICA	A – Monumentos nacionales – D.D. 678/94 B – Conservación arquitectónica – D.D. 678/94	1. Sector de interés cultural: a) Sector antiguo – D.D. 678/94	Conservación Monumental Conservación Tipológica Conservación Integral Restitución Total Restitución Parcial	Goza de exención, excepto las categorías restitución total y parcial
ARQUITECTÓNICA	No tiene categorías – D.D. 215/97, 1144/97 y 091/99	1. Sector de interés cultural: a) Sector antiguo - D.D. 606/01 b) Sector con desarrollo individual - D.D. 606/01 2. Inmuebles de interés cultural: D.D. 606/01	Conservación Monumental Conservación Tipológica Conservación Integral Restitución Total Restitución Parcial	Goza de exención, excepto las categorías restitución total y parcial
URBANÍSTICA	Estricta Transición Continuidad norma	1. Sector de interés cultural: a) Sector de vivienda en serie, agrupaciones o conjuntos	Conservación Tipológica Restitución Total Restitución Parcial	Nunca han estado beneficiados con la exención

CONCEPTO No. 950

FECHA : 26 de abril de 2002

SUBTEMA : Aplicación Artículo 1º del Decreto 130 de 1994**.** Propiedad horizontal y reloteo.

CONSULTA

Se transcribe a continuación:

Respecto del impuesto predial en el artículo 1º del Decreto 130 de 1994 qué se entiende como "debidamente inscritos en la respectiva oficina de registro?

Lo anterior tiene una gran importancia para efectos de la causación del impuesto predial (1º de enero) ya que la inquietud en otras palabras es: cuando se "inscribe" un predio en la oficina de registro la fecha que se usa de referencia es la de radicación que aparece en la respectiva anotación del certificado de libertad y tradición o es una fecha diferente?

RESPUESTA

Con el fin de contextualizar la respuesta se debe recordar que la forma de hacer oponible un acto ante terceros, es mediante la publicidad que se dé al mismo y para ello existe el Registro de Instrumentos Públicos, el cual es un servicio del Estado, que se presta por funcionarios públicos y fue reglamentado mediante Decreto No. 1250 de 1970, cuyo artículo 2º prescribe:

"Están sujetos a registro:

1. Todo acto, contrato, providencia judicial, administrativa o arbitral que implique constitución, declaración, aclaración, adjudicación, modificación, limitación, gravamen, medida cautelar, **traslación o extinción del dominio u otro derecho real principal o accesorio sobre bienes raíces,** salvo la cesión del crédito hipotecario o prendario.

2. Derogado. Decreto 2157/70

3. Los contratos de prenda agraria o industrial

4. Los actos, contratos y providencias que dispongan la cancelación de las anteriores inscripciones" (Negrilla fuera del texto)

Según el artículo 44 del Decreto 1250 de 1970: "Por regla general ningún título o instrumento sujeto a registro o inscripción surtirá efectos respecto de terceros, sino desde la fecha de aquél".

Para que pueda ser inscrito en el registro cualquier título se deberá indicar la procedencia inmediata del dominio o del derecho respectivo, mediante la cita del título antecedente, con los datos de su registro. Sin este requisito no procederá la inscripción, a menos que ante el registrador se demuestre la procedencia con el respectivo título inscrito.

A falta de título antecedente, se expresará esta circunstancia con indicación del modo en virtud del cual el enajenante pretende justificar su derecho.

Concatenado lo anterior al texto del Decreto 130 de 1994, encontramos que su artículo 1º reza:

> "**Artículo 1º . Declaración del impuesto predial en el caso de los predios sometidos a propiedad horizontal o reloteo.** En el caso de los predios urbanos que a primero de enero del respectivo año gravable tuvieren reglamento de propiedad horizontal o escritura de reloteo y que se hallen debidamente inscritos en la respectiva oficina de registro, se deberá presentar una declaración del impuesto predial por cada unidad."

Para efectos de su interpretación, el citado artículo 1º del Decreto No. 130 de 1994, establece que en el caso de los predios urbanos que a primero de enero del respectivo año gravable tuvieren reglamento de propiedad horizontal o escritura de reloteo y se encuentren **debidamente inscritos** en la respectiva oficina de registro, deberán presentar una declaración del impuesto predial por cada unidad, e igualmente, que las unidades cuya construcción no se hubiere iniciado, se autoevaluarán teniendo en cuenta el valor comercial del predio matriz objeto de la propiedad horizontal o reloteo, y el coeficiente de propiedad que corresponda a la respectiva unidad.

Con el fin de darle claridad al artículo 1º del Decreto 130 de 1994 sobre como se considera que un bien se encuentra **debidamente inscrito** en la respectiva oficina de registro, deberán darse los pasos prescritos en el artículo 22 del Decreto No. 1250 de 1970, cuyo texto reza:

> **"ARTÍCULO 22.** El proceso de registro de un título o documento, se compone de la **radicación, la calificación, la inscripción y la constancia de haberse ejecutado éste,** y deberá cumplirse dentro del término de tres días hábiles."

Este hecho se probará tal como prescribe el artículo 27 ibídem, tal como sigue:

> **"ARTÍCULO 27. CONSTANCIA DE INSCRIPCIÓN Y ANOTACIÓN EN EL INDICE.** La inscripción se hará siguiendo con todo el rigor el orden de radicación, con anotación en el folio, en las correspondientes secciones o columnas, distinguida con el número que al título le haya correspondido en el orden del diario radicador y la indicación del año con sus cifras terminales. En seguida se anotará la fecha de la inscripción, la naturaleza del título: escritura, sentencia, oficio, resolución, etc. Su número distintivo, si lo tuviere, su fecha, oficina de origen, y partes interesadas, todo en forma breve y clara, y en caracteres de fácil lectura y perdurables."

Luego de efectuada la inscripción y puesta la constancia de ella en el título o documento objeto del registro, aquél regresará a la sección de radicación, para que allí en la columna sexta del libro diario radicador, enseguida de la radicación, se escriba el folio y la fecha en que fue registrado, y se devuelva al interesado, bajo recibo.

Realizadas las anotaciones en la forma indicada, se considera efectuado para todos los efectos legales el registro de instrumentos, según preceptiva del artículo 30 del Decreto en mención, y por consiguiente la fecha de inscripción será la anotada por la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos como fecha de registro

En conclusión, dado que el impuesto predial se causa el 1º de enero del respectivo período gravable, y en consecuencia se debe declarar el predio en el estado físico y jurídico en que se encuentre a dicha fecha, el Decreto 130 de 1994 busca dar claridad al respecto; de ahí, se reitera, que si a 1º de enero del correspondiente año gravable, fecha de causación del impuesto predial, cada predio tiene existencia jurídica independiente del predio matriz, **por haber sido inscrito** en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos y por consiguiente cuenta con matrícula inmobiliaria, deberá presentar declaración de impuesto predial en forma individual por cada unidad sin importar que el predio matriz no haya sido desenglobado catastralmente y cuente con un sólo registro catastral.

CONCEPTO No 952

FECHA 24 de abril de 2002

SUBTEMA Universidad del Distrito - Sujeto Pasivo del tributo

CONSULTA ¿Está la Universidad Distrital Francisco José de Caldas sujeta o no al Impuesto Predial Unificado?

RESPUESTA

Antes de proceder a responder su interrogante se hace necesario precisar que conforme con el artículo 19 del Decreto Distrital 270 de 2001, la oficina que posee la competencia para absolver consultas sobre la interpretación general y abstracta de las normas tributarias en el Distrito Capital es la Subdirección Jurídica de la Dirección Distrital de Impuestos.

Así mismo que cualquier interpretación dada de manera independiente así sea en forma escrita por un funcionario de otras áreas de la Dirección Distrital de Impuestos ajeno a un pronunciamiento oficial de la Subdirección Jurídica, deberá simplemente entenderse **como una opinión personal** sobre un tema en particular que no obliga a el particular y que así mismo no podrá ser oponible frente a administración.

Lo anterior se corrobora con la simple lectura del Artículo 164 del decreto Distrital 807 de 1993, el cual nos permitimos transcribir:

> **"ARTICULO 164. CONCEPTOS JURIDICOS.**
>
> Los contribuyentes que actúen con base en conceptos escritos de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos, podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en los mismos. Durante el tiempo que tales conceptos se encuentren vigentes, las actuaciones tributarias realizadas a su amparo no podrán ser objetadas por las autoridades tributarias. Cuando la Dirección Distrital de Impuestos cambie la posición asumida en un concepto previamente emitido por ella deberá publicarlo"

Como se precia sólo los conceptos emitidos por la Subdirección Jurídico Tributaria tienen la facultad de ser oponibles ante la administración, al punto que esta no podrá objetar ninguna actuación tributaria que realice un contribuyente basado en un concepto emitido por esta Subdirección.

Claro lo anterior y adentrándonos en el tema en estudio es preciso reiterar la posición manifestada en la comunicación de fecha enero 8 de 2002, suscrita por la Dra. Luz Stella Moyano Ospina, en los siguientes términos:

Para establecer si un ente universitario de esta característica goza del beneficio de exclusión del Impuesto Predial Unificado con de acuerdo con el artículo 1º del Acuerdo 16 de 1999, debemos en primera instancia recordar el texto de dicha norma, veamos:

> **ARTICULO PRIMERO.-** Los sujetos signatarios de la Convención de Viena, la Sociedad Nacional de la Cruz Roja Colombiana y el Distrito Capital entendido como tal, la Administración Central, la Alcaldía Mayor, los Fondos de Desarrollo Local, las Secretarías, los Departamentos Administrativos, y los Establecimientos Públicos no son contribuyentes, esto es, no sujetos de los Impuestos Predial
>
> Unificado, Industria y Comercio, Avisos y Tableros;, Unificados de Vehículos y Delineación Urbana. **(Sentencia No. 980297 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca Sección Primera-Subsección B de Enero 28 de 1.999)**.

Del artículo trascrito se entiende que no serán sujetos de los impuestos distritales enunciados allí, Predial Unificado, Vehículos Automotores, Industria y Comercio y Avisos y Tableros y Delineación Urbana los sujetos signatarios de la Convención de Viena, la Sociedad Nacional de la Cruz Roja Colombiana y el Distrito Capital entendido como tal, la Administración Central, la Alcaldía Mayor los Fondos de Desarrollo Local, las Secretarías, los Departamentos Administrativos y los Establecimientos Públicos del orden distrital.

Ahora bien, claro lo anterior, debemos entrar a establecer dentro de qué tipo de ente distrital es la Universidad Distrital Francisco José de Caldas, para ello debemos recordar el artículo 54 del Decreto Ley 1421 de 1993 el cual se ocupó de establecer la estructura administrativa del Distrito Capital de esta ciudad y ordenó:

> **"ARTICULO 54. Estructura Administrativa.** La estructura administrativa del Distrito Capital comprende el sector central, el sector descentralizado, y el de las localidades.
>
> El sector central está compuesto por el despacho del alcalde mayor, las secretarías y los departamentos administrativos.
>
> El sector descentralizado por los establecimientos públicos, las empresas industriales o comerciales, las sociedades de economía mixta y los entes universitarios autónomos y el sector de las localidades, por las juntas administradoras y los alcaldes locales.
>
> La universidad distrital Francisco José de Caldas tendrá la naturaleza de ente universitario autónomo, de conformidad con la Ley 30 de 1992." (Se subraya).

De la norma transcrita concluimos fácilmente que dentro de la estructura administrativa del Distrito, se definen diferentes sectores a saber:

El Sector Central: conformado por el Despacho del Alcalde Mayor, las Secretarías, y los departamentos administrativos;

El Sector descentralizado Conformado por los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del estado, las sociedades de economía mixta y los entes universitarios autónomos así como por el sector de las localidades conformado por las juntas administradoras y alcaldes locales.

Respecto de la entidad por la cual se pregunta la norma transcrita la define como una entidad del sector descentralizado, un ente autónomo universitario cuya naturaleza se encuentra definida conforme con la Ley 30 de 1992

De esta ley (30 de 1992) nos permitimos transcribir apartes para conocer la característica propia de la entidad:

> "**Artículo 57.** Las universidades estatales u oficiales deben organizarse como entes universitarios autónomos, con régimen especial y vinculados al Ministerio de Educación Nacional en lo que se refiere a las políticas y la planeación del sector educativo.
>
> Los entes universitarios autónomos tendrán las siguientes características: Personería jurídica, autonomía académica, administrativa y financiera, patrimonio independiente y podrán elaborar y manejar su presupuesto de acuerdo con las funciones que le corresponden.
>
> El carácter especial del régimen de las universidades estatales u oficiales comprenderá la organización y elección de directivas, del personal docente y administrativo, el sistema de las universidades estatales u oficiales, el régimen financiero y el régimen de contratación y control fiscal, de acuerdo con la presente Ley.
>
> **Parágrafo.** Las instituciones estatales u oficiales de Educación Superior que no tengan el carácter de universidad según lo previsto en la presente Ley, deberán organizarse como Establecimientos Públicos del orden Nacional, Departamental, Distrital o Municipal."

Claro que la Universidad Distrital Francisco José de Caldas es un ente universitario autónomo, con régimen especial, personería jurídica, patrimonio independiente y autonomía administrativa y financiera, sujeto a un régimen especial[20] no puede considerarse a efectos

[20] Ley 489 de 1998, art. 40: "*Entidades y organismos estatales sujetos a régimen especial*. El Banco de la República, los entes universitarios autónomos, las corporaciones autónomas regionales, la Comisión Nacional de Televisión y los demás organismos y entidades con régimen especial otorgado por la Constitución Política se sujetan a las disposiciones que para ellos establezcan las respectivas leyes.

de la aplicación de la exención prevista en el Acuerdo 16 de 1999, en una categoría diferente a la que realmente pertenece (Entes universitarios Autónomos)

Por lo cual se hace fácil concluir que la calidad de no sujeto contemplado en el Acuerdo 16 de 1999 no cubre a entidades del sector descentralizado distrital diferentes de los establecimientos públicos de este orden; por lo tanto **no puede hacerse extensiva la exclusión** a la entidad educativa por la cual se pregunta, ya que este ente universitario autónomo no es un establecimiento público, lo anterior debido a que como ya se mencionó al ser un ente universitario autónomo se encuentra inmerso dentro de unas características y regímenes especiales para este tipo de entidades públicas.

Así las cosas se concluye que la Universidad Distrital Francisco José de Caldas no se encuentra amparada y revestida por los tratamientos preferenciales establecidos en el Acuerdo 16 de 1999 y que como consecuencia de esto se encuentra obligada a declarar y pagar el Impuesto Predial Unificado por los predios de su propiedad.

CONCEPTO No. 965

FECHA :3 de diciembre del 2002

SUBTEMA : Aplicación de la sentencia C-1251 del 2001, mediante la cual se declaró la inexequibilidad parcial del artículo 4 de la Ley 601 del 2000.

Con ocasión a la demanda de inconstitucionalidad instaurada en contra de los artículos 1º, 2º, 4º, 5º y 8º de la Ley 601 de 2000 "Por la cual se concede una autorización a los contribuyentes del Impuesto Predial Unificado en el Distrito Capital", la Honorable Corte Constitucional, mediante Sentencia C-1251 de 2001, negó las pretensiones de la demanda para los artículos 1º ,2º ,5º y 8º y declaró inexequible la expresión " hasta el 15 de mayo del respectivo año gravable" contenida en el artículo 4º de la misma.

En consecuencia se hace necesario establecer el sentido y alcance de la sentencia en estudio a fin de fijar los parámetros de tipo sustancial y procedimental contenidos en la norma demandada.

SENTIDO Y ALCANCE DE LA LEY

Antes de fallar, consideró la Corte necesario hacer un recuento sobre las razones que motivaron la expedición de la Ley 601/2000.

Conforme a la problemática presentada dentro del esquema de determinación de la obligación tributaria en materia de impuesto predial unificado, en el sentido de que los propietarios y/o poseedores de los bienes raíces ubicados en este Distrito Capital debían liquidar el impuesto con base en el avalúo que ellos mismos determinaran el cual, no podía por expresa disposición normativa, ser inferior al avalúo catastral o al autoavalúo del año inmediatamente anterior incrementado en el porcentaje de meta de inflación que adopte al final de cada año la Junta Directiva del Banco de la República.

Consideró la Corte que la aplicación de esta formula condujo a que los avalúos catastrales y los autoavalúos de los predios por los cuales debía cancelarse el impuesto, empezó a incrementarse de manera automática en un porcentaje igual al de la inflación, cuando en la realidad el valor comercial de los mismos decrecía como consecuencia de la crisis y recesión económica vivida en el país durante los últimos años.

" Si bien - comentó la Corte - *los resultados para el fisco han sido excelentes, pues se ha incrementado notoriamente el número de predios registrados en la administración distrital de impuestos y el autoavalúo suplió las deficiencias en materia de formación y conservación catastral, la situación descrita resultó ser con el tiempo contraria a los principios constitucionales de justicia y equidad del sistema tributario, razón por la cual hubo necesidad de adoptar una nueva legislación para superar esta problemática."*

Respecto de los cargos formulados contra el artículo 1º de la Ley, no advirtió la Corte violación al principio de irretroactividad de la ley tributaria, puesto que " lejos de perjudicar a los sujetos pasivos de esta exacción, los favorece".

Igualmente manifestó que la jurisprudencia constitucional reconoce la posibilidad de aplicar en un mismo período la ley tributaria, cuando quiera que de esta medida no se derivan perjuicios económicos para los contribuyentes.

"Cuando la Constitución dice que las leyes tributarias " *no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo", la palabra " periodo", por estar libre de cualquier calificativo, no coincide con la noción, más restringida, del período gravable anual característico del impuesto de renta y complementarios. Si una norma beneficia al contribuyente evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad si puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar la Constitución…".*

Ahora bien, con referencia al inciso segundo del artículo 1º, expone la Corte que tampoco encuentra vicio de inconstitucionalidad toda vez que el inciso acusado autoriza al contribuyente propietario o poseedor para determinar la base gravable conforme al valor catastral, dejando en libertad al sujeto pasivo para incrementar mediante autoavalúo la base gravable, si así lo prefiere.

Como quiera que el valor superior al catastral no se refleja en la declaración como un error del contribuyente, sino como resultado de su decisión libre y espontánea de aumentar la base impositiva del impuesto predial unificado, no hay lugar, a la corrección por menor valor, garantizando al fisco de esta manera la estabilidad de la base gravable del impuesto, determinada de manera voluntaria por el mismo contribuyente.

Consideró la Corte que caso distinto sería aquel en el cual por error en la aplicación de la tarifa u otro error diferente de la sola apreciación del contribuyente en cuanto a su base gravable, se precise para el sujeto pasivo corregir su declaración tributaria, por el perjuicio económico que en su contra y por error, se estaría causando.

Por tanto, entendió la Honorable Corte Constitucional, que **" la exequibilidad de la norma que se revisa debe condicionarse en el sentido de que la facultad del contribuyente o propietario o poseedor para corregir por menor valor la declaración inicialmente presentada procede únicamente cuando se refiere a errores distintos a la determinación voluntaria del impuesto predial en un valor superior al avalúo catastral".**

De otra parte en lo relacionado con el cargo efectuado en contra del artículo 2º de la misma Ley, recordó la Corte jurisprudencia Constitucional que en su oportunidad dijo que:

> **"Que la función catastral dada su finalidad y actividades que la caracterizan, constituye un procedimiento especial administrativo consagrado en la normatividad mencionada, el cual se encuentra previsto en el inciso 2º del artículo 1º del Código Contencioso Administrativo y no está sujeto a los procedimientos administrativos ordinarios que regula dicho ordenamiento administrativo sino en lo no contemplado y siempre y cuando resulte compatible.**
>
> *"Con todo, cree la Corte que con el fin de que la formación y la conservación de actualización catastral puedan surtir plenos efectos jurídicos, se hace indispensable que la publicación de los respectivos actos se lleve a cabo en un periódico de amplia circulación que, por ser el medio más adecuado para asegurar el conocimiento de estas determinaciones, satisface plenamente las exigencias del principio constitucional de la publicidad de la función administrativa."*

De otro lado, refiriéndose al artículo 4º de la Ley 601, declaró inconstitucional la expresión **" hasta el 15 de mayo del respectivo año gravable",** en razón que siendo la revisión de los avalúos catastrales el medio del cual disponen los propietarios y poseedores de los predios sometidos a un proceso de formación catastral para impugnar la decisión sobre el avalúo catastral de sus predios, no parece razonable y justo que la norma acusada, le señale un término tan corto para su ejercicio, máxime cuando la determinación del avalúo catastral produce consecuencias de orden impositivo que pueden llegar a afectar a los interesados.

Finalmente, respecto del parágrafo del artículo 4º bajo análisis, que habilita a los contribuyentes para que dentro de los dos meses siguientes a la ejecutoria de la decisión de revisión puedan corregir la declaración inicialmente presentada sin necesidad de trámite adicional alguno, se abstuvo la Corte de hacer pronunciamiento por cuanto no hubo por parte del actor señalamiento de concepto de violación.

En consecuencia, el parágrafo del artículo 4º que permite a quienes soliciten revisión ante Catastro, corregir sin requisito adicional su declaración tributaria dentro de los dos meses siguientes a la ejecutoria de la respuesta a la solicitud en comento queda tal y como se determinó inicialmente en la ley.

Artículo 5º de la Ley 601 del 2000

Finalmente respecto del artículo 5º consideró exequible la norma acusada entendiendo que la facultad otorgada a la Administración Distrital para fijar la base gravable mínima del impuesto predial está referida al Concejo Distrital como organismo administrativo de representación popular.

Artículo 8º de la Ley 601 del 2000

Respecto del artículo 8º la Corte se abstuvo de proferir una decisión de fondo en relación con este artículo, que establece que la vigencia de la ley comienza a partir de su promulgación, por cuanto el actor incumplió con el deber procesal de señalar concepto de violación.

CONCLUSION

De conformidad con lo visto anteriormente para efectos de la aplicación de la Ley 601 del 2000 se hace necesario tener en cuenta lo siguiente:

Artículo 1º de la Ley 601 de 2000

A la luz del artículo 1º de la ley, efectivamente desde el año gravable 2000, el legislador otorgó al contribuyente la posibilidad de determinar como valor mínimo de la base gravable dentro del impuesto predial unificado el avalúo catastral establecido para el inmueble, dejándolo en libertad de escoger, bien de declarar el autoavalúo por el avalúo catastral

vigente, o bien declararlo por un valor superior, caso en el cual, advirtió, no le procede corrección por menor valor de la inicialmente presentada.

Es decir, que conforme a los parámetros establecidos en el artículo primero, el contribuyente podrá corregir su declaración tributaria disminuyendo el valor a pagar, por causas diferentes a la señalada en este artículo, pues, es claro que no puede el contribuyente corregir la declaración en este sentido, si la corrección surge como consecuencia de un error cometido por el declarante en la determinación libre y espontánea de su base liquidatoria.

Quedó claro con el fallo en mención, por un lado, que a pesar de que la ley fue promulgada una vez iniciado el año calendario 2000, su contenido se aplica " a partir del año fiscal 2000 " aún a pesar de que el siguiente período gravable inicie el primero de enero del año 2001, en razón de que como consideró la Corte, no transgrede el principio de irretroactividad de la ley, por considerarse favorable al contribuyente.

Adicionalmente porque si bien el artículo primero anotó aplicar la ley a partir del año fiscal 2000, habiendo sido promulgada en el mes de julio de ese mismo año, los contribuyentes avaluaron sus predios y ajustaron la base gravable respectiva al valor catastral, con base en el Decreto 013 del 12 de enero del 2000 por medio del cual el Alcalde con base en las facultades legales otorgadas a él, autorizó a los contribuyentes cuyos predios hubieren tenido un decremento o un incremento inferior al contenido en el numeral 1 del artículo 155 del Decreto Ley 1421 de 1993, y en la Resolución No. 002 del mismo año proferida por la Dirección Distrital de Impuestos.

De tal suerte que lo que hizo la ley fue confirmar lo ordenado por estas normas mencionadas que por ser normas de tipo procedimental tuvieron aplicación inmediata a partir del momento en el cual fueron expedidas.

Y por otro, que no procede para la declaración tributaria, corrección disminuyendo el valor a pagar, cuando el contribuyente arguya como causal de corrección, el haber errado en la determinación de su autoavalúo, si este es mayor al avalúo catastral vigente.

Artículos 2º y 4º de la Ley 601 del 2000

Respecto del artículo 2º, la publicación de los avalúos catastrales determinados en los procesos de formación y actualización catastral, corresponde al Departamento Administrativo de Catastro Distrital realizarla a través de un periódico de amplia circulación, que asegure la información por parte de la entidad distrital y el conocimiento por parte de los administrados, de las determinaciones tomadas por esa entidad. En materia de impuestos no tiene efectos directos, pero significa esto, que si las publicaciones no se realizan conforme lo ha ordenado la Corte, no podrán hacerse valer las bases informadas por Catastro sin riesgo de perder los procesos en vía contenciosa.

Ahora bien, con relación al artículo 4º de la ley en referencia, tenemos que el mismo establece:

> **" Artículo 4. Para efectos tributarios , el propietario o poseedor podrá hasta el 15 de mayo del respectivo año gravable[21], solicitar revisión a las autoridades catastrales de los avalúos de formación, actualización o conservación de acuerdo con los procedimientos que regulan la materia. (resaltado declarado inexequible)**
>
> **Parágrafo. Los contribuyentes podrán dentro de los dos meses siguientes a la ejecutoria de la decisión de revisión de que trata el presente artículo, corregir la declaración inicialmente presentada sin necesidad de trámite adicional alguno. "**

Así las cosas, la lectura del artículo cuarto queda de la siguiente manera:

> **" Artículo 4. Para efectos tributarios, el propietario o poseedor podrá solicitar revisión a las autoridades catastrales de los avalúos de formación, actualización o conservación de acuerdo con los procedimientos que regulan la materia …"**

Conforme a lo anterior debe entenderse que el contribuyente a quien el Departamento Administrativo de Catastro Distrital determine avalúos de formación, actualización o conservación puede solicitar, en cualquier tiempo, la revisión del avalúo ante la entidad catastral y posteriormente dentro de los dos meses siguientes a la decisión de revisión, corregir sin trámites adicionales la declaración tributaria.

Consideró la Corte que siendo la revisión de los avalúos catastrales el medio del cual disponen los propietarios y poseedores de los predios sometidos a un proceso de formación catastral para impugnar la decisión sobre el avalúo catastral de sus predios, no le pareció razonable y justo que la norma acusada señalara un término a su parecer tan corto, para su ejercicio, máxime cuando la determinación del avalúo catastral produce consecuencias de orden impositivo que pueden llegar a afectar a los interesados.

Del análisis se desprenden dos situaciones diferentes:

1. Que el contribuyente solicite al Departamento Administrativo de Catastro Distrital la revisión de su avalúo antes de la presentación de su declaración tributaria inicial por el correspondiente año gravable, para lo cual, si bien es cierto que puede hacerlo en cualquier tiempo ante dicha entidad, no lo es menos, que el cumplimiento del deber

[21] Declarado inexequible Sentencia C 1251-2001

formal de presentar la declaración tributaria debe hacerlo dentro de los plazos señalados por la Dirección Distrital de Impuestos para el respectivo año gravable. Es decir, el contribuyente deberá presentar la declaración tributaria antes del vencimiento de la fecha establecida para ello, so pena de hacerse acreedor a la sanción por extemporaneidad por la no presentación oportuna de la misma.

2. Que el contribuyente haya presentado en tiempo la declaración tributaria, pero con base en lo ordenado por el artículo 4º de la Ley 601 del 2000 pretenda corregir la declaración, caso en el cual debemos dilucidar, el término dentro del cual puede efectuar la corrección a la luz de la norma especial de la ley 601 de 2000 y de las normas procedimentales tributarias :

    1. El término fijado por la Ley 601 de 2000 de dos meses para corregir sin trámite adicional la declaración, una vez obtenga la respuesta a la solicitud de la revisión de los avalúos catastrales ante el Departamento Administrativo de Catastro Distrital y,

    2. El término señalado por las normas tributarias para corregir las declaraciones tributarias, contenido en el artículo 20 del Decreto Procedimental 807 de 1993 en concordancia con el artículo 589 del Estatuto Tributario, modificado por la Ley 383 de 1997 que lo estableció en un año, cuando la corrección es por menor valor del inicialmente declarado.

Es claro que lo que la Corte Constitucional declaró inexequible fue el término para solicitar ante el Departamento de Catastro Distrital la revisión de su avalúo en los casos de formación, actualización o conservación, por parecerle corto el lapso de los cinco meses de oportunidad para revisar una base que trae consecuencias en el pago del impuesto por el respectivo año gravable.

Sin embargo, no puede dejarse de lado, que en materia tributaria las declaraciones fiscales quedan en firme dos años después de vencido el plazo para declarar y que el término de un año para realizar la corrección por menor valor en casos generales del Estatuto Tributario Nacional, fue modificado por la Ley 601 de 2000 que establece que es después de los dos meses siguientes al vencimiento del plazo para declarar.

No obstante, es claro que aunque se modificó este término especial de corrección de declaraciones por menor valor por la ley 601 para efectos de las declaraciones del impuesto predial unificado, en las cuales el avalúo catastral esté siendo objeto de revisión, en el procedimiento tributario distrital al igual existe, regulado en el artículo 24 del Decreto Distrital 807 de 1993, el término de firmeza de las declaraciones privadas. De tal suerte que transcurridos los dos años desde el vencimiento del plazo para declarar, los datos consignados en la declaración tributaria quedarán como fueron establecidos, sin que puedan ser modificados por la entidad fiscal.

De la misma manera, si han transcurrido los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar el año gravable respectivo, tampoco podrá el contribuyente corregir o modificar los valores consignados en sus declaraciones tributarias, por operarse como consecuencia del transcurso del tiempo fijado, la firmeza de la declaración, es decir la inamovilidad de su contenido.

En efecto, el concepto de firmeza de la declaración privada, se encuentra consagrado en el artículo 24 del Decreto Procedimental 807 de 1993, de la siguiente forma:

> **" La declaración tributaria quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma.**
>
> **También quedará en firme la declaración tributaria si vencido el término para practicar la liquidación de revisión, esta no se notificó."**

Debe entenderse entonces, que conforme al parágrafo del artículo 4 de la Ley 601 de 2001, los contribuyentes podrán dentro de los dos meses siguientes a la ejecutoria de la decisión de revisión de que trata el artículo, corregir la declaración inicialmente presentada por el año gravable por el cual se solicitó ante Catastro la revisión del avalúo, **siempre y cuando para ese año gravable, no haya transcurrido el término de los dos años para la firmeza de las declaraciones tributarias contemplado en el artículo 24 del Decreto 807 de 1993.** Transcurrido este término la declaración se encontrará en firme y ya no procede modificación alguna.

La firmeza de las declaraciones persigue que tanto la administración fiscal como el administrado, puedan gozar de certeza jurídica y económica sustentada en la presentación y pago de las declaraciones tributarias recepcionadas por la Administración Distrital, por las entidades facultades para ello.

De ahí que tanto la doctrina como la jurisprudencia se identifiquen al considerar que siendo como es la declaración fiscal una manifestación de la voluntad del contribuyente que comporta efectos jurídicos, de una parte, goza de la presunción de veracidad, y de la otra de contenido cierto, cuando transcurrido el término de firmeza, la presunción legal de la que goza la declaración, no fue desvirtuada ni por la Administración ni por el administrado. No fueron en consecuencia impugnados los valores ni las sumas registradas en el formulario de declaración, ni impugnado su contenido.

En este sentido fue comentado durante la Quinta Jornada de Derecho Tributario así:

" Como la ley no quiere gravar al contribuyente con sumas superiores a las que ha juzgado justas para que él contribuya a las cargas públicas de la Nación; y como la declaración tributaria es, de por sí compleja y difícil, y depende en muchos casos de factores que no han logrado consolidarse en su totalidad en el momento en que debe rendirse, la ley da la posibilidad de modificar esa declaración, para corregir los errores que se hayan presentado. Atrás se dijo que la preclusividad de los términos es especialmente rígida en estas cuestiones de Derecho Tributario, por razón de que, como dice BIELSA:

> **No deriva pues, la exigibilidad del impuesto de la presunción de legitimidad del acto… el fundamento de la regla es la necesidad de recaudar inmediatamente la renta. Pero ese es el fundamento político-económico: la necesidad de disponer de recursos; tal es la opinión dominante. Y se comprende que la resistencia del contribuyente no puede detener la percepción de la renta."**

Razón adicional pero no menos importante, es la necesidad de las certidumbres jurídica y económica, tanto para el fisco como para el contribuyente." [22] (Subrayas ajenas al texto)

Ahora bien, en el sistema de procedimiento tributario colombiano, la determinación del tributo por parte de la Administración y/o del contribuyente debe hacerse en un plazo máximo de **dos años** que no puede comenzar a correr sino " … cuando el Gobierno está en posesión de todos los datos necesarios para efectuar la liquidación.

De ahí que la norma establezca que los dos años empezarán a contarse para el contribuyente desde la fecha de vencimiento del plazo para declarar, por presumirse que para esa fecha el contribuyente ha cumplido en efecto con las obligaciones formales de presentación de la declaración, y para la administración en el caso en que la declaración se presente extemporánea, desde la fecha de presentación, precisamente por la razón aducida en el párrafo anterior. " … Por todas esas consideraciones el contribuyente sólo puede modificar su declaración dentro de un término dado … vencido el cual, por regla general, no puede variarse."[23]

Así las cosas, debe entenderse:

1. Que los contribuyentes del impuesto predial unificado pueden, a partir del año 2000, determinar como base gravable en sus declaraciones tributarias un valor que como mínimo debe corresponder al avalúo catastral fijado para el año a liquidar, no sólo por la

[22] **QUINTAS JORNADAS COLOMBIANAS DE DERECHO TRIBUTARIO**- Declaraciones y Pruebas Tributarias - ponencia Página 199
[23] **QUINTAS JORNADAS COLOMBIANAS DE DERECHO TRIBUTARIO**- Declaraciones y Pruebas Tributarias - ponencia Página 199

ley en estudio, sino por el Decreto 013 del 12 de enero del 2000 del Alcalde y la Resolución 002 del mismo año del Director de Impuestos autorizando declarar por el avalúo catastral.

2. Que dada la libertad que se otorgó por medio de las normas mencionadas avaladas por la ley, estableciendo como facultativa y no obligatoria la determinación mínima de la base gravable dentro del impuesto predial unificado y de manera libre y voluntaria el poder declarar por un valor superior al valor catastral, el contribuyente puede sin restricción determinar un valor superior al mínimo.

3. Que si opta por declarar por un valor superior al mínimo contemplado en el artículo 1º de la Ley 601 del 2000, no procede posteriormente para ese año gravable la corrección de las declaraciones tributarias, cuando el argumento sea el haber errado en su libre decisión de aumentar la base impositiva.

4. Que para efectos de la presentación inicial de la declaración tributaria, el contribuyente debe atender a los plazos señalados por la Dirección Distrital de Impuestos para cumplir con las obligaciones formales de presentación y pago de las declaraciones independientemente de que se surta trámite de Revisión de avalúos ante Catastro.

5. Que para efectos de las correcciones por menor valor a que haya lugar con ocasión a la revisión de avalúos en los casos contemplados en el artículo 4º de la Ley 601 del 2001, se podrán efectuar sin necesidad de aplicar el procedimiento establecido en el artículo 20 del Decreto Distrital 807 de 1993, corrigiendo dentro de los dos meses siguientes a la notificación del acto de revisión del avalúo, pero debe ocurrir antes de que adquieran firmeza las declaraciones privadas en los términos del artículo 24 del Decreto 807 de 1993, situación jurídicamente consolidada que impide tanto a la Administración como al contribuyente modificar los datos consignados en sus declaraciones tributarias.

CONCEPTO No. 974

FECHA : 25 de febrero de 2003

SUBTEMA : Acuerdo 77 de 2002.

CONSULTA: Conforme con el Acuerdo 77 de 2002

1. ¿Pueden los contribuyentes que cumplen con las características para tributar mediante el sistema simplificado de pago pero que carecen de avalúo catastral al tributar por el sistema de autoavalúo observando la normativa general vigente, acogerse a la tarifa del dos por mil, prevista en el parágrafo 1º del artículo 2º del Acuerdo 77 de 2002?.

2. Si un contribuyente del sistema simplificado del impuesto predial unificado opta por el sistema de autoavalúo e incurre en sanción aplicará la sanción mínima establecida para los estratos 3 y 4, esto quiere decir que si un contribuyente incurre en extemporaneidad y al aplicar la sanción correspondiente 1.5% del impuesto a cargo por mes o fracción de mes de retardo, puede llegar a sobrepasar la sanción mínima, en cuyo caso deberá liquidar la mínima o la se arroje como resultado de las operaciones aritméticas?.

3. Para los contribuyentes del sistema simplificado del impuesto predial unificado de que trata el Acuerdo 77 de 2002, ¿a partir de cuándo se les deben liquidar intereses de mora?.

4. Conforme con el punto anterior a los contribuyentes del sistema preferencial del impuesto predial unificado del Acuerdo 26 de 1998 ¿se les cobra intereses de mora? bajo las mismas reglas del Acuerdo 77 o no se les liquida intereses por mora, pues este tipo de intereses sólo aplica para los contribuyentes del régimen simplificado del impuesto predial unificado de que tarta el Acuerdo 77.

5. Cuáles son los plazos para pagar el impuesto predial y cuales las potestades del Secretario de Hacienda dentro de los mismos.

RESPUESTA

1. Para dar respuesta al **primer interrogante** debemos recordar el texto del artículo 2º del Acuerdo 77 de 2002, el cual establece:

> **"Artículo 2. Sistema Simplificado de pago del impuesto Predial Unificado**. Los predios de uso residencial de estratos 1 y 2 cuyo avalúo catastral sea superior a $6.000.000 e igual o menor a $40'000.000 (Valor año base 2002) pagarán mediante los recibos de pago que para el efecto prescriba la Dirección Distrital de Impuestos.
>
> Para elaborar los recibos mencionados la Administración liquidará el impuesto con una tarifa preferencial del dos (2) por mil, tomando como base gravable el avalúo catastral vigente a primero de enero del respectivo año gravable. Para la liquidación del sistema preferencial de pago se tendrá en cuenta el descuento por pronto pago del que trata el artículo 1 del presente acuerdo.
>
> **Parágrafo Primero.** Los contribuyentes de los predios aquí referidos podrán, si así lo prefieren, declarar de conformidad con la normativa general vigente del impuesto

Predial Unificado y a la tarifa del dos (2) por mil. Si los contribuyentes de estratos 1 y 2 deciden autoavaluar por el Sistema general vigente del Impuesto Predial Unificado e incurren en alguna sanción, liquidarán como sanción mínima la aplicable para estratos 3 y 4.

Parágrafo Segundo. Los predios que cumplan con las características para tributar mediante el sistema simplificado del impuesto Predial Unificado que no se les haya realizado avalúo catastral, deberán declarar de conformidad con la normativa general vigente, es decir por el sistema de Autoavalúo. *(Se subraya).*

Los contribuyentes propietarios o poseedores de predios que no cumplan con las condiciones para pagar por el sistema preferencial de pago deberán declarar y pagar de conformidad con la normatividad general vigente del Impuesto Predial Unificado.

De la norma transcrita y tenida en cuenta de manera literal el contenido del artículo trascrito, tenemos que el sistema preferencial del impuesto predial opera para aquellos contribuyentes que cumplan con la totalidad de los siguientes requisitos:

1. Ser predio construido,
2. Tener uso exclusivamente residencial,
3. Encontrarse ubicado en sectores de estratos 1 o 2, y
4. Poseer un avalúo catastral superior a **$6.400.000** e igual o menor a **$42.500.000.** (Valores año 2003- Decreto 548 del 31 de diciembre de 2002).

Los predios que cumplan con estos requisitos tributarán anualmente mediante la presentación y pago ante las entidades recaudadoras de los recibos de pago que para el efecto prescriba la Dirección Distrital de Impuestos.

De la misma forma establece la norma en su parágrafo 1º que los contribuyentes del impuesto predial pertenecientes al régimen simplificado si así lo prefieren pueden declarar conforme a la normatividad general vigente del impuesto predial a la tarifa del dos (2) por mil.

Ahora bien, adentrándonos en su consulta tenemos que el parágrafo 2º del acuerdo en comento determina que los contribuyentes que cumplan con las características para tributar mediante el sistema simplificado pero que carezcan de avalúo catastral, deberán declarar de conformidad con la normatividad general, por el sistema de autoavalúo; normatividad general que para estos casos establece la determinación de la base gravable mediante el sistema de bases presuntas mínimas.

Es decir que el contribuyente de estrato 1 o 2, cuyo predio sea construido de uso residencial, deberá establecer mediante el sistema de bases presuntas, cual es su base gravable, una vez determinada su base gravable, deberá establecer si esta se enmarca dentro de los rangos de

avalúos requeridos para pertenecer al sistema simplificado del impuesto predial ($6.400.000 a $42.500.000).

En el evento de encontrarse dentro de estos rangos podrá el contribuyente proceder a liquidar su impuesto aplicándose como tarifa la tarifa preferencial del dos (2) por mil, aquí debemos recordar que al carecer de avalúo catastral, se limita a este tipo de contribuyentes para que tributen por el mecanismo particular establecido para el sistema simplificado del impuesto predial unificado, siendo su única opción para acogerse a una tarifa preferencial por cumplir con los demás requisitos para pertenecer a este régimen especial, la de optar por sistema declarativo (autoavalúo), tal y como lo establece el parágrafo 2º ya comentado.

2. Sobre la **segunda pregunta** tenemos que el parágrafo 1º del artículo 2º del Acuerdo 77 de 2002, establece:

> **"Parágrafo Primero.** Los contribuyentes de los predios aquí referidos podrán, si así lo prefieren, declarar de conformidad con la normativa general vigente del impuesto Predial Unificado y a la tarifa del dos (2) por mil. Si los contribuyentes de estratos 1 y 2 deciden autoavaluar por el Sistema general vigente del Impuesto Predial Unificado e incurren en alguna sanción, liquidarán como sanción mínima la aplicable para estratos 3 y 4."

Determina esta norma que cuando los contribuyentes del sistema simplificado del impuesto predial unificado opten por el sistema declarativo (autoavalúo) deberán observar al momento de liquidarse las correspondientes sanciones en las que lleguen a incurrir, la sanción mínima correspondiente y vigente para los estratos 3 y 4, equivalente a seis (6) salarios mínimos mensuales vigentes (s.m.m.v.).

La razón de esta disposición tiene como precepto especial el de equiparar a los más desfavorecidos (predios ubicados en estratos 1 y 2) a los rangos sancionatorios menores existentes en la normatividad tributaria distrital, pues, no tiene sentido que a los contribuyentes de estos estratos (1 y 2) se le aplicaran sanciones mínimas superiores a las existentes para los estratos 3 y 4, por lo cual en estricto sentido de justicia y de equidad, se equiparan por parte del Acuerdo 77 de 2002, como ya se dijo a los rangos sancionatorios mínimos existentes en materia de sanción mínima.

3. En cuanto tiene que ver con el **tercer cuestionamiento** tenemos que el parágrafo tercero del artículo 2º del Acuerdo 77 de 2002, establece:

> **"Parágrafo Tercero.** Los contribuyentes que se acojan al Sistema Simplificado de pago del impuesto Predial Unificado establecido en el presente artículo, y no paguen dentro de las fechas estipuladas para pago oportuno, deberán cancelar una sanción equivalente al ciento por ciento del impuesto a cargo. Después de transcurrido un año

de incumplimiento, sin perjuicio de la sanción anterior, se causará el interés de mora legalmente establecido."

De la norma trascrita se desprende que para los contribuyentes que se acojan al sistema simplificado previsto en el Acuerdo 77 de 2002, los intereses moratorios solamente aplican a partir de un año de incumplimiento de la obligación tributaria, si tenemos en cuenta que los plazos para declarar y pagar el impuesto predial unificado por el año gravable 2003, se vencen el día 20 de junio de 2003, es lógico pensar que sólo podríamos hablar de incumplimiento de la obligación tributaria a partir del 21 de junio del mismo mes y año, por lo cual el término a que hace referencia el parágrafo inexámine sólo podría aplicarse a partir del 21 de junio de 2004, momento en el cual podría hablarse de transcurrido un (1) año de incumplimiento.

4. De otro lado y para dar respuesta al **cuarto interrogante**, tenemos que el artículo 1º del Acuerdo 26 de 1998, establecía:

"ARTICULO PRIMERO: SISTEMA PREFERENCIAL DEL IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO PARA PREDIOS RESIDENCIALES DE ESTRATOS 1 Y 2.
Para los predios residenciales de los estratos 1 y 2 el Impuesto Predial Unificado será el correspondiente en salarios mínimos diarios vigentes, según su avalúo catastral vigente, conforme a la siguiente tabla:

SALARIOS MINIMOS DIARIOS VIGENTES

RANGO DE AVALUO CATASTRAL	**PRIMER PLAZO**	**PLAZO SIN DESCUENTO**
Hasta 3.000.000	0	0
3.000.001 hasta 7.000.000	1	2
7.000.001 hasta 10.000.000	2	3
10.000.001 hasta 15.000.000	3	4
15.000.001 hasta 22.000.000	6	8
22.000.001 hasta 27.000.000	9	11
27.000.001 hasta 40.000.00011	12	14
Más de 40.000.000	18	20

Para los predios previstos en el inciso anterior la obligación tributaria se limita al pago del monto aquí fijado que efectúe el propietario, poseedor o usufructuario en los recibos oficiales de pago que para el efecto prescriba la Dirección de Impuestos Distritales.

PARÁGRAFO PRIMERO: Los contribuyentes de los estratos y rangos de avalúos aquí referidos podrán, si así lo prefieren, autoavaluar de conformidad con la normatividad general vigente del impuesto predial unificado.

PARÁGRAFO SEGUNDO: **Los rangos de avalúo catastral beneficiados con este tratamiento preferencial se ajustarán anualmente mediante resolución expedida por la Secretaría de Hacienda Distrital con base en la metodología legal vigente de ajuste de cifras. La cifra resultante será ajustada de acuerdo con lo establecido en el artículo 159 del Decreto Distrital 807 de 1993.**

La Secretaría de Hacienda Distrital mediante resolución ajustará al múltiplo de mil más cercano los valores absolutos a pagar en salarios mínimos diarios vigentes.

PARÁGRAFO TERCERO: El pago de la obligación tributaria de los predios aquí previstos, deberá efectuarse dentro del año gravable correspondiente, atendiendo los plazos especiales, que para el efecto establezca la Secretaría de Hacienda Distrital.

PARAGRAFO CUARTO: Los predios residenciales de los estratos 1 y 2 a los cuales el Departamento Administrativo de Catastro Distrital no les haya establecido avalúo catastral, pagarán como impuesto dos (2) salarios mínimos diarios vigentes.

Una vez el Departamento Administrativo de Catastro Distrital fije el avalúo catastral, el propietario, poseedor o usufructuario continuará pagando de acuerdo con el rango que le corresponda.

PARAGRAFO QUINTO: El cumplimiento del deber tributario en las condiciones establecidas en el presente artículo bastará para el otorgamiento de escrituras públicas que recaigan sobre inmuebles, en lo correspondiente a la declaración del impuesto predial unificado de que trata el artículo 44 del Decreto Distrital 807 de 1993.

Para los contribuyentes del impuesto predial unificado que se acojan al tratamiento preferencial aquí señalado que no tengan impuesto a cargo, su obligación se entenderá cumplida con la entrega al notario de una manifestación escrita de tal hecho.

PARÁGRAFO SEXTO: **Los contribuyentes que se acojan al tratamiento establecido en el presente artículo, y no paguen dentro de los plazos fijados para tal efecto, deberán cancelar una sanción equivalente a un valor igual al impuesto a cargo sin descuento. Quienes hayan cancelado un valor inferior al que le**

corresponde de acuerdo con los rangos establecidos, pagarán una sanción igual al valor del impuesto dejado de cancelar. Lo considerado en este parágrafo se aplicará siempre y cuando la Administración Tributaria no haya iniciado proceso de determinación oficial del tributo. Para los casos aquí previstos no se aplicará la sanción mínima de que trata el artículo 56 del Decreto Distrital 807 de 1993.

PARAGRAFO SEPTIMO: Para los predios objeto de afectaciones viales, zonas de manejo y preservación ambiental y rondas hidráulicas los propietarios o poseedores podrán disminuir la base gravable del impuesto predial unificado con el previo cumplimiento del procedimiento que establece el artículo 155 del Decreto 1421 de 1993.

PARÁGRAFO OCTAVO: Para todos los predios si no existe pronunciamiento definitivo la administración podrá corregir errores de dirección en la declaración del impuesto predial si se informó correctamente los datos de cédula catastral y/o matricula inmobiliaria, sin que haya lugar a sanción alguna."

De la norma trascrita, tenemos que el sistema preferencial aplicable para los predios residenciales de los estratos 1 y 2 previsto en el Acuerdo 26 de 1998, no previó ningún tipo de sanción diferente a la prevista en el parágrafo 6º de la norma transcrita, la cual consiste en aplicar una sanción equivalente al 100% del impuesto a cargo sin descuento en los casos de no cancelarse el impuesto dentro de los plazos fijados.

Por su parte debemos aclarar que la sanción por mora a que hace referencia el parágrafo tercero del artículo 2º del Acuerdo 77 de 2002, trascrito en el punto anterior, hace referencia exclusiva de aplicación a los contribuyentes del sistema simplificado del Acuerdo 77 de 2002.

5. Para finalizar y en cuanto tiene que ver con el **último interrogante** tenemos que el artículo 1º del Acuerdo 77 de 2002 establece:

"Artículo 1. Incentivos para el pago. Los contribuyentes que declaren y paguen en debida forma la totalidad del impuesto Predial Unificado o del Impuesto Sobre Vehículos Automotores, dentro de los plazos que establezca la Secretaría de Hacienda, tendrá un descuento del diez por ciento (10%) del valor del impuesto a cargo."

Sobre este punto debemos afirmar que los plazos existentes en el impuesto predial serán dos, el primero con el 10% de descuento cuando se declare y pague la totalidad del tributo dentro

del plazo que para tal situación establezca el Secretario de Hacienda y un segundo plazo sin descuento que será igualmente establecido por el Secretario de Hacienda, como plazo final.

Vale la pena observar que existe dentro de esta disposición una plena liberalidad por parte del Secretario de Hacienda de establecer los plazos a su consideración.

CONCEPTO No. 979

FECHA : 2 de mayo del 2003

SUBTEMA : Tarifa para Predios con existencia jurídica en proyecto de construcción

CONSULTA

Se sabe que un predio que existe jurídicamente, sin que éste exista físicamente, está obligado a tributar. Si el avalúo catastral para los predios antes mencionados, se establece con base al coeficiente de participación de la unidad de área privada en el área total del terreno.

Cómo se liquida en este caso el impuesto predial, como residencial o como lote? Si el avalúo catastral hace parte solo del terreno y no de la construcción Porque liquidarlo como construido?

RESPUESTA

Conforme con el Decreto Distrital 270 de 2001, está vedado a este Despacho pronunciarse sobre casos particulares, motivo por el cual la respuesta que se dará a continuación se efectuará de manera general y abstracta.
El impuesto de predial Unificado es un gravamen que recae sobre los bienes raíces ubicados en el Distrito Capital y se genera por la existencia del predio.

De conformidad con el artículo 14 del Decreto 352 del 2002, el impuesto predial unificado se causa a 1o. de enero de cada año gravable.

Para determinar la obligación tributaria de la cual es objeto un predio es claro que debe atenderse a sus realidades física, jurídica y económica a la fecha de causación del impuesto.

Respecto de las unidades de vivienda que se construyen atendiendo a las normas de propiedad horizontal tenemos que este régimen implica la creación de nuevas unidades o predios sobre un

mismo globo de terreno, las cuales tendrán existencia jurídica independiente del predio matriz una vez la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos y Privados, les asigne un folio de matrícula inmobiliaria, al tenor de lo establecido en el artículo 51 del Decreto 1250 de 1970.

El Decreto 130 del 11 de marzo de 1994 señala en su artículo 1o. que la declaración del impuesto predial unificado de los predios urbanos sometidos a propiedad horizontal o reloteo, que a 1º de enero del respectivo año gravable tuvieren reglamento de propiedad horizontal o escritura de reloteo y que se hallen debidamente inscritos en la respectiva oficina de registro, deben presentar una declaración del impuesto predial por cada unidad.

El artículo 16 del Decreto 352 del 2002 establece la obligación de presentar declaración anual del impuesto predial unificado a todos los propietarios o poseedores de predios ubicados en jurisdicción del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, dentro de los plazos establecidos por la Secretaría de Hacienda.

En cuanto a la base gravable sobre la cual debe aplicarse la tarifa correspondiente, respecto a los predios sometidos al régimen de propiedad horizontal o reloteo que a 1o. de enero del respectivo año gravable tuvieren reglamento de propiedad horizontal o escritura de reloteo y que se encuentren debidamente inscritos en la Oficina de Instrumentos Públicos existen jurídicamente y por tanto deberá presentarse por cada uno, una declaración del Impuesto Predial Unificado.

Conforme a lo ordenado por el inciso segundo del artículo 1º del Decreto 130 de 1994 las unidades cuya construcción no se hubiera iniciado, se autoavaluarán teniendo en cuenta el valor comercial del predio matriz objeto de la propiedad horizontal o reloteo y el coeficiente de propiedad que le corresponda a la respectiva unidad.

Ahora bien, en cuanto a la tarifa a aplicar debe tenerse en cuenta que, el Impuesto Predial Unificado consulta la realidad jurídica, física y económica que presenta el predio al momento de la causación del impuesto, esto es, a 1o. de enero del año a declarar, y para efectos de determinar la tarifa a aplicar debe consultarse el artículo 25 del Decreto 352 del 2002 referido.

Un predio cuya existencia jurídica se concibe como una unidad privada sometida al régimen de propiedad horizontal, entendida como cuerpo cierto, y debidamente delimitada entre sus linderos, con un área de construcción determinada en metros cuadrados que origina un determinado valor catastral, no puede ser declarado ni concebido físicamente de manera distinta a aquella que origina su existencia jurídica, mediante la matricula inmobiliaria correspondiente.

En efecto es el mismo certificado de libertad y tradición en donde se informa la clase de predio de que se trata, bien sea un lote, una casa, una bodega, un apartamento, un local etc.

De la misma manera establece su metraje aclarando si es rural o urbano, lote de terreno o construcción, su ubicación, y el nombre de quien figura como propietario del mismo.

Así las cosas para efectos de la destinación, uso y tarifa a aplicar deberán tenerse en cuenta los datos consignados en el certificado de libertad y tradición que es el documento que prueba la existencia del inmueble.

Entonces, si un predio se encuentra determinado como apartamento debidamente identificado como tal en la dirección correspondiente, deberá ser considerado como unidad privada de vivienda estilo apartamento, pues debe entenderse que existe, ya que es de esta manera que se identifica y al tener existencia jurídica así aún físicamente no se encuentre totalmente construido, deberá tributar como tal.

Por otra parte, la propiedad horizontal, es aquella en la que concurren derechos de propiedad exclusiva sobre bienes privados y derechos de copropiedad sobre el terreno y los demás bienes comunes, con el fin de garantizar la seguridad y la convivencia pacífica en los inmuebles sometidos a ella, así como la función social de la propiedad.
Ahora bien, es cierto que como una unidad de vivienda sometida al régimen de propiedad horizontal, con un coeficiente de participación dentro del área total de la construcción, debe soportar proporcionalmente las cargas tributarias que recaen sobre las áreas comunes de la copropiedad. De ahí que en los casos en los que se entiende un apartamento como un espacio de vivienda a como sucede con las construcciones de dos o más pisos hacia arriba, en donde a partir del segundo nivel es sólo el derecho a un espacio privado debidamente delimitado, el que conforma esa área, le es asignado, un metraje de terreno que identifica y asigna el porcentaje de participación del área privada dentro de toda la unidad residencial.

Ese metraje de terreno corresponde exclusivamente como ya se dijo, al porcentaje de participación del bien dentro de la totalidad de las áreas comunes del conjunto y en ningún momento hace alusión a proporción alguna dentro de la construcción privada.

Entonces, en los casos como en el que se consulta, en los cuales existen las unidades privadas de vivienda como predios jurídicos, y dada la obligatoriedad que les asiste en el cumplimiento de los deberes formales del impuesto, en razón de su existencia, deberá liquidarse el impuesto con base en el estrato, uso y destinación para el cual fue creado el predio y cuya prueba reposa en la certificación de planeación y de catastro respectivamente, a la tarifa que le corresponda según el destino.

Para este último, deberá liquidarse el impuesto como apartamento, tomando para efectos del destino, el metraje de construcción determinado en el Certificado de Libertad y Tradición correspondiente, o en la Escritura Pública que dio origen a la nueva unidad inmobiliaria.

CONCEPTO No 983

FECHA **:** 22 de mayo de 2003

SUBTEMA **:**Declaración de corrección

CONSULTA

Puede un contribuyente, que ha solicitado revisión de avalúos ante el Departamento Administrativo de Catastro Distrital, y cuyo avalúo ha sido disminuido por esa entidad, aprovechar para corregir dentro del plazo de los dos (2) meses de manera directa (es decir sin solicitar autorización de corrección por menor valor) otro tipo de items de la declaración, como lo es por ejemplo la tarifa? dentro de los mismo plazos y sin cumplir los requisitos del artículo 20 del Decreto Distrital 807 de 1993.

RESPUESTA

Para comenzar debemos recordar la Ley 601 de 2000, la cual establece en su artículo

> **"ART. 4º—**Para efectos tributarios, el propietario o poseedor podrá hasta el 15 de mayo del respectivo año gravable, solicitar revisión a las autoridades catastrales de los avalúos de formación, actualización o conservación de acuerdo con los procedimientos que regulan la materia.
>
> **PAR.—**Los contribuyentes podrán, dentro de los dos meses siguientes a la ejecutoria de la decisión de revisión de que trata el presente artículo, corregir la declaración inicialmente presentada sin necesidad de trámite adicional alguno.

Establece la norma que los contribuyentes que así lo consideren podrán solicitar en cualquier tiempo[24] (obviamente respetando los términos generales de firmeza de las declaraciones), solicitar al Departamento Administrativo de Catastro Distrital la revisión se su avalúo catastral, si el avalúo es conservado, formado o actualizado.

De la misma forma establece el parágrafo del comentado artículo que los contribuyentes dentro de los dos meses siguientes a la ejecutoria de la providencia que resuelve la solicitud de revisión, pueden corregir la declaración inicialmente presentada, sin necesidad de trámite alguno.

[24] Corte Constitucional Sentencia C-1251 de 2001

Así las cosas tenemos que un contribuyente puede tener diferentes situaciones en las cuales puede pretender corregir.

1. Cuando declara como autoavalúo un valor superior al catastral. En cuyo caso y atendiendo la prohibición expresa prevista en la Ley 601 de 2000, artículo primero, no puede efectuarse, pues la disposición establece de manera taxativa que "*... el contribuyente propietario o poseedor podrá determinar la base gravable en un valor superior al avalúo catastral, caso en el cual no procede corrección por menor valor de la declaración inicialmente presentada por ese año gravable.";* es decir que en el evento de optar por tomar como autoavalúo un valor superior al catastral, la declaración de ese período gravable no podrá ser corregida durante la misma vigencia fiscal, por concepto de la base gravable.

2. Cuando se pretende corregir por menor valor, por conceptos diferentes al avalúo (base gravable): es válido como se conceptuó anteriormente por parte de esta Subdirección (Concepto 0965 de 2002) y tal y como lo entendió la Corte Constitucional en la sentencia C.-1251 de 2001, que la prohibición contenida en el artículo 1º de la Ley 601, sólo aplica en el evento en que el factor a corregir sea el autoavalúo (base gravable), y sólo cuando este se determina por un valor superior al catastral, es decir, que los contribuyentes del impuesto predial, que encuentren motivos para corregir sus declaraciones, por motivos tales como **tarifas,** pueden hacerlo, cumpliendo para ello, los términos[25] y requisitos del artículo 20 del Decreto Distrital 807 de 1993, es decir elevar solicitud de autorización de corrección por menor valor, dentro del año siguiente al vencimiento del plazo para declarar, exponiendo los motivos por los cuales se establece esta corrección, y la administración luego de los correspondientes estudios, se pronunciará mediante una liquidación oficial de corrección.

3. Correcciones en aplicación del artículo 4 de la Ley 601 de 2000, la cual procede directamente es decir sin trámite especial alguno, dentro de los dos meses contados a partir de la ejecutoria del acto de revisión del catastro, y solamente en cuanto tiene que ver con el **avalúo catastral de la declaración revisada o modificada es decir sobre la base gravable** privada, no pudiéndose aplicar este mecanismo especial a modificaciones de tarifas, destinos, metraje, etc, pues debe entenderse que estos datos consignados en la declaración inicial, no se encontraban en discusión, ni sobre ellos en su momento existía inconformidad, como si era el caso del avalúo catastral vigente, sobre el cual era de obligatoria observancia al momento de declarar, pues se establecía como límite mínimo en la determinación de la base

[25] Ley 383 de 1997, Artículo 8º. Corrección de las declaraciones tributarias. El término establecido en el artículo 589 del Estatuto Tributario, para que los contribuyentes, responsables y agentes retenedores corrijan las declaraciones tributarias, **es de un (1) año**,. contado a partir de la fecha de vencimiento del plazo para declarar, y en las condiciones exigidas en el mismo artículo. (*Negrilla ajena a texto).*

gravable, esto a pesar de la inconformidad que se pudiese presentar, y que se concretaba por parte del contribuyente con la solicitud de revisión de avalúos.

Por lo anterior podemos concluir que no es viable, pretender corregir en aplicación del parágrafo del artículo 4º de la Ley 601 de 2000, puntos o items diferentes al avalúo catastral, pues como ya se dijo, la disposición contenida en esta norma sólo aplica, cuando de manera previa, ha existido una solicitud de revisión de avalúo, y un fallo relacionado con esta solicitud, debiéndose en los demás casos, en que se requiera corrección por menor valor en situaciones diferentes al ya reiteradamente mencionado, seguir sin excepción el procedimiento establecido en el artículo 20 del Decreto Distrital 807 de 1993, es decir:

> **"Artículo 20. Correcciones que implican disminución del valor a pagar o aumento del saldo a favor.** Cuando la corrección a las declaraciones tributarias implique la disminución del valor a pagar o el aumento del saldo a favor, serán aplicables los cuatro incisos del artículo 589 del Estatuto Tributario Nacional.
>
> **Parágrafo:** La sanción del veinte por ciento (20%) a que se refiere el artículo 589 del Estatuto Tributario Nacional, solo será aplicable cuando la disminución del valor a pagar o el aumento del saldo a favor resulte improcedente.
>
> En todo caso tratándose de la declaración del impuesto predial unificado, cuando el contribuyente propietario o poseedor haya determinado la base gravable en un valor superior al avalúo catastral, no procede la corrección por menor valor de la declaración inicialmente presentada por ese año gravable. *(Mod. Art. 5, Decreto 362/02).*
>
> ***Artículo 589. Correcciones que Disminuyan el Valor a Pagar o Aumenten el Saldo a Favor*** *Para corregir las declaraciones tributarias, disminuyendo el valor a pagar o aumentando al saldo a favor, se elevará solicitud a la Administración de Impuestos y Aduanas correspondiente, dentro de los dos años siguientes al vencimiento del término para presentar la declaración. (El texto subrayado fue modificado por el artículo 8º de la Ley 383 de 1997)*
>
> *La Administración debe practicar la liquidación oficial de corrección, dentro de los seis meses siguientes a la fecha de la solicitud en debida forma; si no se pronuncia dentro de este término, el proyecto de corrección sustituirá a la declaración inicial. La corrección de las declaraciones a que se refiere este artículo no impide la facultad de revisión, la cual se contará a partir de la fecha de la corrección o del vencimiento de los seis meses siguientes a la solicitud, según el caso.*

Cuando no sea procedente la corrección solicitada, el contribuyente será objeto de una sanción equivalente al 20% del pretendido menor valor a pagar o mayor saldo a favor, la que será aplicada en el mismo acto mediante el cual se produzca el rechazo de la solicitud por improcedente. Esta sanción se disminuirá a la mitad, en el caso de que con ocasión del recurso correspondiente sea aceptada y pagada.

La oportunidad para presentar la solicitud se contará desde la fecha de la presentación, cuando se trate de una declaración de corrección.

PARÁGRAFO: El procedimiento previsto en el presente artículo, se aplicará igualmente a las correcciones que impliquen incrementos en los anticipos del impuesto, para ser aplicados a las declaraciones de los ejercicios siguientes, salvo que la corrección del anticipo se derive de una corrección que incrementa el impuesto por el correspondiente ejercicio."

Artículo 8º de la Ley 383 de 1997.

"Art. 8º. Corrección de las declaraciones tributarias. El término establecido en el artículo 589 del Estatuto Tributario, para que los contribuyentes, responsables y agentes retenedores corrijan las declaraciones tributarias, es de un (1) año contado a partir de la fecha de vencimiento del plazo para declarar y en las condiciones exigidas en el mismo artículo"

CONCEPTO No 986

FECHA **:** 09 de junio de 2003

SUBTEMA : Bienes de Uso Público- Áreas de Cesión - Incorporación de áreas públicas (Decreto Distrital 161 de 1999)

CONSULTA

Considera el consultante, que la Secretaría de Hacienda Distrital debería tener en cuenta como parámetro para la exención del Impuesto Predial Unificado, el Registro de la Escritura de Constitución de la Urbanización y no el acta de entrega, pues legalmente al registrar la escritura de constitución de la urbanización se entienden incorporadas como espacio público las zonas de cesión (Artículo 117, Ley 388/97). Adicionalmente, solicitan se informe con que base gravable mínima se deberían declarar las vías, controles ambientales, zonas verdes de cesión y demás espacios urbanizados que hacen parte de las zonas de cesión de uso

público, teniendo en cuenta que el Acuerdo 76 del 27 de diciembre de 2003, no establece ninguna categoría que se relacionen con estos usos.

RESPUESTA

Para abordar el tema objeto de cuestionamiento conviene citar dos oportunidades bien definidas que se pueden presentar con relación a las zonas de cesión obligatorias:

1.- Cuando el inmueble ha sido cedido al Departamento Administrativo del Espacio Público (en otro tiempo Procuraduría de Bienes), como zona de cesión obligatoria, antes de 1999 se consideran bienes de uso público y en tal medida nos referimos al artículo 12 del Acuerdo 11 de 1988 compilado en el literal f) del artículo 19 del Decreto Distrital 352 de 2002, que al referirse a las exclusiones del impuesto predial unificado establece una para los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil, en consideración a su especial destinación.

Efectivamente las normas en mención son del siguiente tenor:

En primer lugar, el artículo 12 del Acuerdo 11 de 1.988, prescribe:

> *"En consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil estarán exentos del Impuesto Predial y Sobretasa Catastra,* ***a partir de la fecha de su afectación con tal calidad."****(se resalta)*

A su turno, el artículo 674 del Código Civil, establece:

> "*Se llaman bienes de la Unión, aquellos cuyo dominio pertenece a la república.*
>
> ***Si además su uso pertenece a todos los habitantes de un territorio, como el de calles, plazas, puentes y caminos, se llaman bienes de la Unión de uso público*** *o bienes públicos del territorio..." (Subrayado fuera de texto)*

El artículo 12 del Acuerdo 11 de 1988 se reglamentó con el Decreto 1039 de 1988, determinando el alcance de la expresión a partir de la fecha de su afectación en los siguientes términos:

> *Artículo 3º: " Para efectos del artículo 12 del Acuerdo 11 de 1988 se entiende que la afectación se inicia a partir de la fecha de celebración de la promesa de compraventa de que trata el numeral 12 del artículo 379 del Acuerdo 6 de 1.985.*
>
> *Parágrafo 1: Para los casos anteriores al Acuerdo 6 de 1.985 la afectación se entenderá cumplida a partir de la iniciación de la obra certificada por la entidad que*

la realizó o a partir de la fecha del Acta de Entrega del inmueble tomándose siempre la primera fecha.

Parágrafo 2: En los casos de cesión al Distrito Especial de Bogotá, se entenderá que la afectación se inició a partir de la fecha del Acta de Entrega de las áreas, debidamente legalizada, evento en el cual el Tesorero expedirá el Paz y Salvo Notarial válido sólo para efectuar la tradición del Distrito Especial, siempre y cuando se hayan cancelado todos los impuestos y contribuciones causadas con anterioridad a la fecha del acta de entrega."

De tal manera, para tener las zonas cedidas al Distrito Capital, como de uso público, debe tenerse en cuenta, de una parte, que este destinada al uso o disfrute colectivos y por otra, que la afectación es a partir de la fecha del acta de entrega de las áreas, debidamente legalizada y previa la cancelación de todos los impuestos y contribuciones causados con anterioridad a la fecha del acta de entrega.

2.- Cuando el inmueble ha sido cedido al Departamento Administrativo del Espacio Público después de 1999, debe tenerse en cuenta lo dispuesto en el Decreto Distrital 161 del 12 de marzo de 1999, conforme al cual en la escritura pública de constitución de la urbanización debe incluirse una cláusula donde se consigna la cesión gratuita de las áreas públicas objeto de cesión obligatoria al Distrito Capital y cuya administración corresponde a la Procuraduría de Bienes hoy Defensoría del Espacio Público. Adicionalmente la ejecución y entrega de obras y dotaciones a cargo del urbanizador sobre las zonas de cesión obligatorias, se garantizan mediante una póliza, la que se protocoliza en la constitución de la urbanización y sin la cual el Distrito no podrá firmar la aceptación de las cesiones.

De tal manera, una vez registrada la escritura de constitución de urbanización que contenga la cláusula de cesión gratuita de las áreas públicas objeto de cesión obligatoria, operará la cesión de las áreas públicas a favor del Distrito Capital y estarán excluidos del impuesto predial unificado dichas zonas.

Sobre el particular, el Decreto 161 de 1999 señala:

*"Artículo 1.- **Incorporación de áreas públicas**.- En la escritura pública de constitución de la urbanización se incluirá una cláusula en la cual se expresará que este acto implica cesión gratuita de las áreas públicas objeto de cesión obligatoria al Distrito Capital. Estas áreas quedarán demarcadas por localización y linderos en dicha escritura, y el urbanizador tendrá la obligación de avisar a la Procuraduría de Bienes para que concurra a firmar la escritura en señal de aceptación. Registrada la escritura, el registrador de instrumentos públicos abrirá los folios de matrícula que correspondan a la cesión. (se subraya)*

La ejecución y las dotaciones a cargo del urbanizador, sobre las zonas de cesión obligatorias, deberán ser garantizadas por éste mediante una póliza cuyo valor se determinará de acuerdo al procedimiento que adelante se establece. El término de dicha póliza será igual al de la vigencia de la licencia respectiva más tres meses.

Esta garantía deberá amparar además la entrega de los parques con su dotación y equipamiento antes de la entrega material de las unidades de vivienda a los residentes.

Sin la constitución de la póliza, que se protocolizará con la escritura pública de constitución de la urbanización, el Procurador de Bienes del Distrito Capital no podrá firmar la aceptación de las cesiones que allí constan."

Surtidos todos los pasos antes referidos, la Procuraduría de Bienes realizará una inspección de las zonas cedidas, para constatar la concordancia de los planos urbanísticos y los contenidos en la escritura frente al terreno, de la cual se levantará la respectiva Acta de verificación o inspección de que trata el Artículo 7 del Decreto 161 de 1999.

Finalmente, para la entrega de las obras de las zonas de cesión y dentro del término de vigencia de la garantía constituida, el urbanizador, junto con el acta de inspección o solicitud de recibo a la Procuraduría antes referida deberá presentar lo siguiente:

1.- Constancia de entrega y recibo de las obras de urbanismo firmada por las empresas prestadoras de servicios públicos correspondientes; y constancia de entrega y recibo de las vías a cargo del urbanizador, firmada por el Instituto de desarrollo Urbano o la entidad distrital responsable.

2.- Presentación de una póliza que garantice la estabilidad de las obras realizadas en las zonas de cesión por cinco (5) años.

3.- Constancia de la visita de inspección del Instituto Distrital para la Recreación y Deporte, donde se exprese que las obras de construcción, adecuación y dotación de los parques se encuentran conformes con el proyecto o esquema que hace parte de la licencia de urbanismo o licencia integral.

De lo anteriormente expuesto se colige, que en el mismo acto de escrituración debe concurrir tanto la constitución de la urbanización como la cesión gratuita al distrito capital, avalado con la firma del representante de la Defensoría del Espacio Público, y una vez registrada, se abrirá los folios de matrícula inmobiliaria que corresponda a la cesión. Concluido el trámite podrá ser tenidas dichas zonas como de propiedad exclusiva del Distrito Capital.

En consecuencia, debe revisarse si existe acta de entrega, para los casos anteriores a 1999, o escritura pública de constitución de urbanización, está última con sujeción a las previsiones del Decreto Distrital 161 de 1999, que desarrolla lo estipulado en el Artículo 117 de la Ley

388 de 1997, en la cual se incluya la cesión de áreas públicas obligatorias al Distrito Capital y en tal medida, estarán excluidos del Impuesto Predial Unificado. Si la zonas de cesión no fueron entregadas con sujeción a lo previsto en el Decreto Distrital 161 de 1999, corresponderá al titular del predio cancelar el impuesto predial unificado, el cual deberá liquidarse como urbanizados no edificados, pues aún en el evento en que el terreno haya sido modificado por la mano del hombre, al ser dotado de servicios de infraestructura, divididos en áreas destinados al uso privado y comunal a los demás servicios básicos, inherentes a la actividad que se va a desarrollar, no puede tenerse como un terreno edificado, ni incluso dotacional. De otra parte porque la modificación de un terreno a vías pavimentadas, no se encuadra dentro de la definición y los objetivos que para efectos legales de predios construidos o dotacionales, ha descrito el legislador.

Hay que reiterar, que cuando son bienes en los que se encuentran las vías públicas para determinarse con certeza su calidad de bien público, es necesario establecer la titularidad de su dominio y propiedad, razón por la cual debe mediar necesariamente un título de propiedad. Por cuanto dichas zonas son susceptibles de ser reubicadas y redistribuidas, y es necesario tener la certeza de la calidad de dichos bienes.

De esta manera lo expresó la Honorable Corte Suprema de Justicia mediante sentencia de fecha Abril 21 de 1953 en la que expuso:

> *“ Por tanto la sola destinación o afectación de un inmueble de propiedad particular a un servicio público, no es ni puede ser título suficiente a favor de la Nación y menos aún de los particulares, que al usar y gozar de tal servicio no ejercitan acto alguno de posesión material.*
>
> *Dicho en otros términos, lo que da a un bien el carácter de bien de la unión, de uso público ó de bien público del territorio, para emplear cualquiera de las expresiones de que se vale el artículo 674 del Código Civil, no es solamente su afectación a un servicio público. Es necesario, además que esa afectación o destinación decretada por la autoridad, este respaldada por un título de dominio sobre tal bien y a favor de la Nación misma. Lo contrario constituiría un franco y absoluto desconocimiento del derecho de propiedad.* (Sala de casación civil sentencia del 21 de abril de 1953)

Recordemos, el sistema tarifario en el Impuesto Predial Unificado vigente para la Ciudad Capital, en especial para los predios URBANIZABLES NO URBANIZADOS Y URBANIZADOS NO CONSTRUIDOS.

TARIFA: dependiendo del metraje cuadrado del terreno.

Urbanizados no edificados y urbanizables no urbanizados	
Con área igual o inferior a 100 metros cuadrados	**12%o** (doce por mil)
Con área superior a 100 metros cuadrados	**33%o** (treinta y tres por mil)

A estos predios es necesario hacerle las siguientes precisiones: se consideran áreas desarrollables sin desarrollar, conforme con el artículo 406 del Acuerdo 6 de 1990:

> ***Artículo 406º.-*** *Áreas desarrollables sin desarrollar. Son los terrenos urbanizables, o los lotes edificables, que no han tenido proceso de desarrollo por urbanización o por construcción, situados en las áreas urbanas y en los sectores de las áreas suburbanas que, en uno y otro caso, tengan normas especificas que permitan definir su desarrollo para el desenvolvimiento de usos urbanos, bien sea mediante el proceso de desarrollo por urbanización, así se trate sólo de la modalidad de desarrollo progresivo, o bien mediante el proceso de desarrollo por construcción, o bien mediante el de desarrollo integral reglamentado en el presente Acuerdo.*
>
> *Los predios situados dentro de las áreas de las que trata el inciso anterior son calificables, para los efectos legales y reglamentarios, como "Inmuebles urbanizables no urbanizados" o como "Inmuebles Edificables no Edificados", según la situación en la que se encuentren. (se subraya)*

- **a. DESARROLLO POR URBANIZACIÓN**

DEFINICIÓN

Acuerdo 6 de 1990

> ***Artículo 407. URBANIZACIÓN****. Urbanización es la resultante del proceso mediante el cual, un terreno bruto situado al interior de las áreas urbanas o dentro de los sectores de las áreas suburbanas sometidos a tratamiento de incorporación, es dotado de servicios de infraestructura, divididos en áreas destinadas al uso privado y comunal y a los demás servicios básicos, inherentes a la actividad que se va a desarrollar y apto para construir edificaciones idóneas para el funcionamiento de los usos urbanos allí permitidos, de conformidad con los reglamentos vigentes en la materia.*
>
> *Los predios situados dentro de terrenos que han cumplido su proceso de desarrollo por urbanización, se denominan "predios urbanizados" y, en la medida en que*

cuenten con normas específicas que permitan construir edificaciones sobre ellos para el desenvolvimiento de usos urbanos, se denominan "predios edificables".

Por regla general, los predios urbanizados son edificables Cuando se advierta que un predio o conjunto de predios, ha sido urbanizado conforme a reglamentaciones vigentes para la época en la que se adelantó el proceso de urbanización, o que fue legalizado, pero por deficiencias en el proceso de reglamentación urbanística del área, no cuenta con normas específicas que enmarquen la actividad edificadora, o aquellas sean insuficientes como soporte para la expedición de licencias, deberá corregirse tal deficiencia mediante reglamentación que contenga las reformas, adiciones o modificaciones necesarias de las normas originales y si fuere preciso, éstas podrán ser subrogadas en su totalidad. (...)

- **b. DESARROLLO POR CONSTRUCCIÓN**

DEFINICIÓN

Acuerdo 6 de 1990

*"**Artículo 443º DESARROLLO POR CONSTRUCCIÓN.** Comprende las acciones encaminadas a la construcción de edificios, su ampliación, adecuación o remodelación."*

***"Artículo 444º.- ASPECTOS QUE COMPRENDEN LAS NORMAS QUE REGULAN EL PROCESO DE DESARROLLO POR CONSTRUCCIÓN.** El desarrollo por construcción regula los aspectos mediante los cuales se establece la viabilidad o aptitud de las estructuras y en particular de las edificaciones, para el desenvolvimiento de las actividades inherentes a los usos permitidos.*
(...)"

En éste orden de ideas, recordemos que conforme al artículo 15 del Decreto Distrital 352 de 2002, el Impuesto Predial Unificado se causa el 1º de enero del respectivo año gravable, así mismo tenemos que la **base gravable** se encuentra conformada por el valor que determine de manera voluntaria el contribuyente en su autoavalúo debiendo corresponder como mínimo al avalúo catastral vigente al momento de la causación del tributo[26]

Claro lo anterior, debemos recordar que para aquellos predios que no poseen avalúo catastral, por cuanto no se ha dado la inscripción correspondiente, dicha falencia se suple con las bases presuntivas autorizadas con el artículo 5 de la Ley 601 del 2000, las cuales se encuentran

[26] **Ley 601 de 2000, Artículo 1º.** A partir del año fiscal 2000 la base gravable del impuesto predial unificado para cada año será el valor que mediante avalúo establezca el contribuyente, que deberá corresponder, como mínimo, al avalúo catastral vigente al momento de la causación del impuesto"

desarrolladas para el año gravable 2003 en el Acuerdo 76 de 2002, el cual en su artículo primero establece:

*"**Artículo Primero.-** Para efectos de liquidar el impuesto predial unificado, los propietarios o poseedores de predios que a primero de enero del año 2003 no se les haya fijado avalúo catastral, deberán tener en cuenta para determinar la base gravable mínima, los valores por metro cuadrado contenidos en la siguiente tabla:*

Categoría / Estrato		Con régimen Propiedad Horizontal	Sin régimen Propiedad Horizontal	
		Valor en pesos metro cuadrado de construcción	Valor en pesos por metro cuadrado de terreno	Valor en pesos metro cuadrado de construcción
Urbano				
Residencial garaje	1,2,3	250,000		
Residencial garaje	4,5	300,000		
Residencial garaje	6	370,000		
Residencial	1	380,000	60,000	90,000
Residencial	2	380,000	100,000	140,000
Residencial	3	470,000	170,000	160,000
Residencial	4	610,000	290,000	200,000
Residencial	5	820,000	330,000	260,000
Residencial	6	930,000	470,000	260,000
Urbanizable no urbanizado y urbanizado no edificado	1		60,000	
Urbanizable no urbanizado y urbanizado no edificado	2		100,000	
Urbanizable no urbanizado y urbanizado no edificado	3		170,000	
Urbanizable no urbanizado y urbanizado no edificado	4		290,000	
Urbanizable no urbanizado y urbanizado no edificado	5		330,000	
Urbanizable no urbanizado y urbanizado no edificado	6		470,000	
Comercial garaje	Local y Zonal	310,000		

Comercial garaje	Metropolitano	470,000		
Comercial garaje	Financiero	440,000		
Comercial	Local y Zonal	740,000	220,000	210,000
Comercial	Metropolitano	960,000	280,000	290,000
Comercial	Financiero	1,440,000	400,000	350,000
Industrial		470,000	180,000	180,000
Recreativo / zona verde metropolitana			56,000	174,000
Dotacional			72,000	210,000
Rural y Suburbano				
Zona	**Localidades**			
Norte	Suba Y Usaquen	790,000	16,000	270,000
Occidente	Engativa Fontibon Y Kennedy	570,000	10,000	140,000
Sur y oriente	Chapinero, Santa Fe, San Cristóbal, Usme Y Ciudad Bolívar	320,000	1,400	120,000

Teniendo en cuenta el contenido de la norma antes mencionada, se observa que los predios Urbanizable no urbanizado y urbanizado no edificado para la vigencia fiscal del 2003, deberán establecer su base gravable de conformidad con lo consagrado en la disposición antes transcrita.

CONCEPTO No 992

FECHA : 16 de septiembre 16 de 2003

SUBTEMAS: Tarifas de parqueaderos privados, Certificaciones de uso y de ubicación, Pequeña propiedad rural, Sujetos pasivos

CONSULTA

1. Una persona que compra un predio este año 2003 y la Dirección de Impuestos lo requiere por un error en la declaración del año 2002, cuando evidentemente no era propietario, podría el que compró este año corregir válidamente la declaración del año anterior?. O esta situación sólo puede ser corregida por quien era propietario a 1º de enero del año 2002?

2. Las tarifas de los garajes o parqueaderos son las mismas de las del predio principal (apartamento, predio comercial etc) y siguen la suerte de la principal? Lo mismo sucede si el parqueadero, por ejemplo el que le corresponde a un apartamento, no tiene techo?
28-f.2
3. La única entidad que puede certificar, el USO o DESTINACIÔN del predio para efectos del impuesto predial es Planeación Distrital? En caso afirmativo cuál es el fundamento legal?

4. La entidad competente para certificar la ubicación de un predio (urbano, suburbano o rural) es Planeación Distrital?.
5. Cuál es el fundamento legal o normativo de que la matrícula inmobiliaria es el elemento jurídico del hecho generador del impuesto predial?

6. Los artículos 59 y 77 del Acuerdo 1 de 1981 están vigentes?

7. Existe un límite máximo de tamaño de la "pequeña Propiedad rural"?

8. Una persona jurídica puede ser propietaria de una pequeña propiedad rural?

9. El trámite de "reliquidación" (denunciar al propietario anterior en caso de cobro) está vigente?

10. Para efectos tributarios, un avalúo catastral que el Departamento de Catastro modifica, posteriormente, a uno inicial, incrementándolo, puede ser aplicado de manera retroactiva? Por ejemplo, un predio tiene un avalúo catastral de $100 a 1º de enero de 2003, y así se declara, guardando el boletín catastral como soporte, pero luego Catastro, por alguna razón el 20 de junio de este año, dice que no es $100 sino $150., las autoridades tributarias podrían requerir para que se corrijan declaraciones prediales ya presentadas con el avalúo inicial?

RESPUESTA

Conforme con el Decreto Distrital 270 de 2001, está vedado a este Despacho pronunciarse sobre casos particulares, motivo por el cual la respuesta que se darán a continuación se efectuará de manera general y abstracta y en el orden planteado por el consultante.

1. Una persona que compra un predio este año 2003 y la Dirección de Impuestos lo requiere por un error en la declaración del año 2002, cuando evidentemente no era propietario, podría el que compró este año corregir válidamente la declaración del año anterior?. O esta situación sólo puede ser corregida por quien era propietario a 1º de enero del año 2002?

Para resolver el primer interrogante, es importante determinar quiénes son los obligados a presentar la declaración del impuesto predial unificado, para lo cual tenemos que hacer mención a los sujetos pasivos de que trata el artículo 18 del Decreto Distrital 352 de 2002 que establece:

> "Es sujeto pasivo del impuesto predial unificado, la persona natural o jurídica, propietaria o poseedora de los predios ubicados en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá.
>
> Responderán solidariamente por el pago del impuesto, el propietario y el poseedor del predio.
>
> Cuando se trate de predios sometidos al régimen de comunidad serán sujetos pasivos del gravamen los respectivos propietarios, cada cual en proporción a su cuota, acción o derecho del bien indiviso.
>
> Si el dominio del predio estuviera desmembrado, como en el caso del usufructo, la carga tributaria será satisfecha por el usufructuario..."

Los sujetos pasivos antes enunciados, estarán obligados a presentar anualmente y durante el respectivo periodo, una declaración del impuesto predial unificado por cada predio.

Teniendo en cuenta que el impuesto se causa a enero 1º de cada año, la responsabilidad en el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales que de él se derivan, deben ser cumplidas por quien a dicha fecha ostenta la calidad de propietario, poseedor o usufructuario, sin perder de vista que el impuesto predial es de carácter real y no debe confundirse con la obligación tributaria que siempre es personal, por cuanto la obligación de pagar el impuesto no es de los inmuebles, sino de las personas.

Si bien es cierto que en términos generales el artículo 19 del Decreto 807 de 1993 expresa que:*" Los contribuyentes o declarantes pueden corregir sus declaraciones tributarias, dentro de los dos (2) años siguientes al vencimiento del plazo para declarar, y antes de que se les haya notificado requerimiento especial o pliego de cargos, en relación con la declaración tributaria que se corrige.*

Toda declaración que el contribuyente o declarante presente con posterioridad a la declaración inicial será considerada como corrección a la inicial o a la última corrección presentada, según el caso...", debe aclararse que cuando se trate de correcciones que disminuyan el valor a pagar o aumenten el saldo a favor el término para que los contribuyentes responsables y agentes retenedores corrijan las declaraciones tributarias, es de un (1) año, contado a partir de la fecha en vencimiento del plazo para declarar, como lo señala el artículo 8º de la ley 383 de 1997, en cualquier evento no debe perderse de vista los conceptos de propietario, poseedor y usufructuario consagrados en el Código Civil, para establecer quien tiene la obligación de cumplir con el deber formal de declarar, y es éste mismo sujeto quien puede efectuar la corrección a la declaración inicial, pues en caso de realizarla un tercero que no reúna la condición de propietario, poseedor o usufructuario, a primero de enero del correspondiente año gravable, dicho declaración no producirá efecto legal alguno (Artículo 34-1 del Decreto Distrital 807 de 1993).

2. Las tarifas de los garajes o parqueaderos son las mismas de las del predio principal (apartamento, predio comercial etc) y siguen la suerte de la principal? Lo mismo sucede si el parqueadero, por ejemplo el que le corresponde a un apartamento, no tiene techo?

En primera instancia es importante anotar que el artículo 25 del Decreto Distrital 352 de 2002 no establece tarifas diferenciales aplicables a los establecimientos que prestan el servicio de parqueadero, sin embargo, hay que señalar que el artículo 4 de la Ley 44 de 1.990 prescribe que las tarifas del impuesto predial unificado deberán establecerse en cada municipio de manera diferencial y progresiva, teniendo en cuenta:

d) Los estratos socioeconómicos;
e) Los usos del suelo, en el sector urbano;
c) La antigüedad de la formación o actualización del catastro

Teniendo en cuenta lo anterior y con el fin de precisar la tarifa aplicable a los predios destinados como parqueaderos se hace necesario hace un análisis de las normas que regulan los usos.

El artículo 54 del Acuerdo 6 de 1.990 prescribe:

"USO. Es la utilización que se le da a los elementos materiales de la estructura urbana en las distintas actividades ciudadanas."

Algunos usos se fundan en derechos de los ciudadanos en general, como son las diversas formas del Uso Público a las que están destinados los bienes de uso público

de propiedad pública, otros usos tienen su fundamento en el derecho de propiedad y en el ejercicio de las libertades públicas, en especial la libertad de empresa, como son los usos residenciales, los usos comerciales y los usos industriales…"

El artículo 55 ibídem preceptúa:

"USO PERMITIDO. Uso permitido es el tipo de utilización asignado a un sector de la ciudad, a un terreno, a una edificación, a un inmueble o conjunto de inmuebles, o a parte de estos, por las reglamentaciones urbanísticas.

Los usos no asignados por las reglamentaciones urbanísticas como permisibles dentro del ámbito espacial normativo respectivo, se consideran prohibidos allí."

El artículo 289 del Acuerdo 6 de 1.990 establece que los usos urbanos permitidos en las áreas urbanas se dividen en cuatro grupos, a saber:

5. Uso residencial
6. Usos comerciales, dentro de los cuales se cuentan las actividades mercantiles de servicios
7. Usos industriales
8. Usos cívicos o institucionales, dentro de los cuales se cuentan las actividades de las entidades y organismos del Estado que se llevan a cabo en establecimientos administrativos.

El inciso segundo del artículo 460 del Acuerdo 6 de 1.990 preceptúa que los estacionamientos se dividen en dos clases: Los estacionamientos de uso exclusivo de determinado usuario o propietario y los estacionamientos de servicio al público.

Los estacionamientos de uso exclusivo de determinado usuario o propietario. Son los estacionamientos privados contemplados como anexidades de las unidades residenciales y los de uso privado de los complejos comerciales, industriales e institucionales.

Por lo cual podemos afirmar, que el uso predeterminado para un predio es fundamental, al momento de establecer la tarifa del impuesto predial, adicionalmente debe observarse que un parqueadero o garaje generalmente tiene un uso accesorio a uno principal, es decir, el apartamento residencial tiene un garaje accesorio de uso similar, el local comercial, en un centro comercial, tiene un garaje ubicado en el mismo centro comercial, cuyo uso accesorio hace que el mismo siga la suerte del uso principal, es decir comercial.

En otras palabras, los garajes o parqueaderos, deben tributar, siguiendo la suerte del predio principal, pero respetando las características propias de sí mismas, Ej:

Un apartamento de estrato 3 con 80 metros cuadrados tributa bajo la tarifa 5%o. Y el destino 10, pues el predio tiene más de setenta metros de construcción y está ubicado en estrato tres-residencial.

El garaje del apartamento de 10 metros cuadrados, ubicado en el mismo estrato, tributa bajo la tarifa $4%o, destino 9, pues sigue la suerte de lo principal en cuanto a uso (residencial) estrato (3) pero observa sus características propias especiales (área 10 m2) por lo cual es un predio de menos de 70 m2 de construcción ubicado en estrato 3 - residencial

De otro lado podemos encontrar, parqueaderos privados que no se encuentran relacionados con el uso de un predio principal, a manera de ejemplo tenemos aquellos garajes privados ubicados en la zona centro de la ciudad cuyo propietario tiene su oficina o trabajo en una edificación diferente, pero que por cuestiones de comodidad adquiere el parqueadero en un predio cercano, en este caso, deberá tributarse, dependiendo el uso general que se le de al bien en donde se encuentre el parqueadero, es decir, si el parqueadero privado está ubicado en un edificio residencial, su tarifa será residencial, pero si el garaje se ubica en un centro comercial, su tarifa será comercial.

3 La única entidad que puede certificar, el USO o DESTINACIÔN del predio para efectos del impuesto predial es Planeación Distrital? En caso afirmativo cuál es el fundamento legal?

El Plan de Ordenamiento Territorial define el USO como: *"la destinación asignada al suelo, de conformidad con las actividades que se puedan desarrollar...*" y es el Departamento de Planeación Distrital el ente encargado de darle la asignación correspondiente en la jurisdicción del Distrito Capital, situación que se plasma en el Artículo 5 del Acuerdo 6 de 1990, donde se establece que compete al Departamento Administrativo de Planeación Distrital, el coordinar la integración de la planificación sectorial a los planes de la ciudad. Por su parte el Parágrafo del artículo 328 del Decreto 619 de 2000 (POT) señala: "*Para el manejo de los usos en cada sector normativo el Departamento Administrativo de Planeación Distrital (DAPD) podrá efectuar las subclasificaciones y precisiones reglamentarias, de orden complementario que sean necesarias, y efectuar revisiones periódicas, e incorporar nuevos usos siguiendo los principios establecidos en este Plan..."*

El Plan de Ordenamiento Territorial le otorga al Departamento de Planeación Distrital facultades para desarrollar todo lo referente a las normas urbanísticas para usos y tratamientos, en los términos señalados en el Subtítulo 5 artículo 322 y siguientes del Decreto 619 de 2000., de tal manera que la entidad idónea, para certificar el uso de los predios, en ésta jurisdicción, es el Departamento de Planeación Distrital.

Como corolario de lo anterior tenemos que corresponde al Departamento Administrativo de Planeación Distrital certificar **las normas de uso**, que pueden tener los diferentes predios de la ciudad, más la entidad que tiene información sobre el uso para el cual se utiliza en predio es el Departamento Administrativo de Catastro Distrital, e incluso para efectos

netamente tributarios, esta información puede ser manejada por la Dirección Distrital de Impuestos de la Secretaría de Hacienda.

4. La entidad competente para certificar la ubicación de un predio (urbano, suburbano o rural) es Planeación Distrital?.

La ley 388 de 1997 en su artículo 30 establece:

> **"Artículo 30. Clases de suelo.** Los planes de ordenamiento territorial clasificarán el territorio de los municipios y distritos en suelo urbano, rural y de expansión urbana. Al interior de estas clases podrán establecerse las categorías de suburbano y de protección, de conformidad con los criterios generales establecidos en los artículos siguientes."

Por lo cual podemos concluir que estando la subdivisión de sectores en urbano, suburbano y rural dentro de un municipio y entre ellos Bogotá D.C., se encuentra sujeta al plan de ordenamiento territorial, y que para Bogotá, el Plan el Plan de Ordenamiento Territorial (Decreto 619 de 2000) señala en el artículo 323, que la precisión de los límites correspondientes a las áreas de Actividad y Tratamiento será detallada por el Departamento Administrativo de Planeación Distrital (DAPD), en las fichas reglamentarias de cada sector Por lo cual es válido concluir que el ente competente para certificar la ubicación de un predio (urbano, suburbano o rural) es el Departamento Administrativo de Planeación Distrital,

5. Cuál es el fundamento legal o normativo de que la matrícula inmobiliaria es el elemento jurídico del hecho generador del impuesto predial?

Con el fin de dar respuesta a este interrogante, nos permitimos adjuntar copia simple del concepto 0861 del 23 de mayo de 2000, en el cual se tocó el tema de su consulta ampliamente.

6. Los artículos 59 y 77 del Acuerdo 1 de 1981 están vigentes?

En relación con la presente pregunta, nos permitimos indicarle que hemos dado traslado de su consulta sobre este punto mediante oficio 2003EE85752 del 15/09/03 al Departamento Administrativo de Catastro Distrital para que conforme con su competencia, se pronuncie sobre la misma.

Ahora bien en lo que respecta al resorte de nuestra competencia, hay que recordar que a partir del año fiscal 2000, cuando se puso en vigencia la Ley 601 de 2000, la base gravable del impuesto predial unificado para cada año será el valor que mediante autoavalúo establezca el contribuyente, que deberá corresponder, como mínimo, al avalúo catastral vigente al momento de causación del impuesto.

Sin embargo, el contribuyente propietario o poseedor podrá determinar la base gravable en un valor superior al avalúo catastral.

7. y 8. Existe un límite máximo de tamaño de la "pequeña Propiedad rural"? Una persona jurídica puede ser propietaria de una pequeña propiedad rural?

El Decreto 3496 de 1983 en el artículo 50 señala: *Se entiende como pequeña propiedad rural a los predios ubicados en los sectores rurales de cada municipio, destinados a agricultura o ganadería y que por razón a su tamaño y el uso de sus suelo sólo sirvan para producir a niveles de subsistencia y en ningún caso sean de usos recreativos"*

Teniendo en cuanta la definición anterior y antes de proseguir con el tema, en comento al establecer sobre el una relación directa con el tema de las UAF, sobre la cual trata la norma marco de la reforma agraria en Colombia (Ley 160 de 1994), debemos hacer las siguientes precisiones:

El artículo 31 del Código Civil establece:

> **ART. 31.-**Lo favorable u odioso de una disposición no se tomará en cuenta para ampliar o restringir su interpretación. La extensión que deba darse a toda ley se determinará por su genuino sentido, y según las reglas de interpretación precedentes.

Determina la norma que la interpretación extensiva es válida siempre y cuando la norma se determine sobre su genuino sentido, así lo han entendido igualmente la jurisprudencia, la cual ha considerado:

> **JURISPRUDENCIA."**-Las normas que establecen excepciones pueden ser objeto de interpretación extensiva pero no de aplicación analógica. "No repugna a la naturaleza de las normas excepcionales la interpretación extensiva, cuando aparece que la hipótesis cuestionada está incluida por modo claro, aunque implícito, en la misma norma. Pero la aplicación por analogía es de todo punto inadmisible en materia de textos que regulan casos de excepción, porque entonces se busca incluir en la norma excepcional supuestos de hecho claramente situados fuera de su órbita, con criterio que se funda en la identidad de razón jurídica para dar el mismo tratamiento a situaciones fundamentalmente semejantes, cuando se trata de colmar vacíos (203, 204, Código Judicial), o de que no haya ley exactamente aplicable al caso controvertido, para organizar derecho a la luz de la doctrina (8º, L. 153/887), mas no cuando la ley prevé y regula todas las hipótesis de manera general, y sólo por excepción sustrae determinados supuestos de su invariable imperio. No queda vacío alguno por llenar y el criterio de analogía permanece entonces fuera del elenco".[27]".

[27] Corte Suprema de Justicia, sala de Casación Civil, sentencia de marzo. 27 de 1958

Sobre la diferencia latente existente entre la interpretación extensiva y la analogía, aplicando esta última ante la inexistencia de fuente jurídica aplicable, y la primera se utiliza en el método exegético, el caso en el cual una hipótesis se subsume en la descripción de una norma, aunque en su tenor literal no esté expresamente señalada, recordemos algo de doctrina sobre el tema:

DOCTRINA.-Diferencias entre interpretación extensiva, analogía y reenvío. "La analogía no es, por consiguiente, ni una fuente jurídica ni un método de interpretación. Es simplemente la técnica que se utiliza para buscar una norma que regule un problema jurídico similar al que se está resolviendo, cuando para éste no hay norma aplicable, procedimiento que se funda en el principio según el cual donde existe una misma razón de hecho, debe existir una misma disposición de derecho. La fuente es, por consiguiente, la norma jurídica que se considera aplicable.

Es necesario distinguir entre la analogía y la interpretación extensiva de la ley, llamada también interpretación analógica. Ya se dijo al efecto que la analogía implica inexistencia de fuente directa aplicable a la solución del problema, en tanto que la interpretación extensiva se hace sobre la fuente pertinente.

En la interpretación extensiva, que en ocasiones se utiliza en el método exegético, el caso en examen se subsume en la hipótesis descrita en la norma, aunque en su tenor literal no esté expresamente señalado. Tal ocurre, por ejemplo, cuando un caso se considera implícitamente incluido en una norma que trae una ejemplificación meramente enunciativa. Así, aunque el artículo 2356 del Código Civil, sólo considera como especialmente obligado a reparar los perjuicios al que dispara imprudentemente un arma de fuego, remueve las lozas de una acequia o cañería o tiene en estado de causar daño un acueducto o fuente que atraviesa un camino debiendo proveer a su construcción o reparación, bien se pueden considerar incluidos en esta norma otros casos análogos, tales como manejar un vehículo automotor o mantener en estado de ruina un muro estando obligado a derruirlo, si se interpreta la norma extensivamente, por cuanto que la conducta genérica implícita en la norma es la de cualquiera actividad que entrañe peligro para la colectividad.

La analogía, en cambio, se presenta cuando el caso no está previsto en manera alguna por la norma, aunque se dilate su interpretación hasta el límite máximo de su expansión posible; se trata, pues, de una verdadera laguna legislativa.

De otra parte, no debe confundirse la analogía con el fenómeno jurídico del reenvío, que consiste en la remisión que un precepto hace a otro u otros del mismo o de diverso

ordenamiento jurídico, pues en estos casos la solución del problema está ya legalmente prevista, aunque en otro lugar; la remisión simplemente evita inútiles repeticiones".[28]

De todo lo expuesto anteriormente se deduce que se puede hacer una interpretación extensiva de la Ley 160 de 1994 en el caso de la pequeña propiedad rural, entendiendo que la misma es la norma rectora del tema de la propiedad rural.

Para empezar el tema realizaremos a manera de introducción un repaso a las normas catastrales sobre lo que debe entenderse como predio rural, al respecto tenemos que:

Conforme con el nuevo Plan de Ordenamiento Territorial para Bogotá, D. C., o Decreto Distrital No. 619 del julio de 2000, "Por el cual se adopta el Plan de Ordenamiento Territorial para Santa Fe de Bogotá, D. C.", en cuyo artículo 6. numeral 2. se establece:

Área Rural

El modelo territorial busca consolidar el área rural como una reserva hídrica, biótica, escénica y productiva como un hábitat adecuado para la población rural del distrito, ordenada a través de un sistema de asentamientos humanos y un sistema de áreas productivas.

Las áreas protegidas del territorio rural constituyen el soporte básico de la biodiversidad, los recursos naturales y los procesos ecológicos que deben ser preservados. El sistema de asentamientos, constituye el soporte básico para la oferta de servicios a la población rural del Distrito.

Igualmente, entre los componentes básicos del modelo previstos en el artículo 7 ibídem. Numeral 3 encontramos:

3. La estructura Rural la conforma la porción del territorio destinada a la población que preserva formas de vida rural, a las actividades agrícolas, forestales, extractivas y pecuarias, compatibles con el medio rural y a la preservación de la riqueza escénica, biótica y cultural propias de este entorno.

A propósito y en busca de aglutinar las diversas acepciones del adjetivo rural, o las calificaciones de los predios, retomamos las definiciones catastrales generales que de predio hace la Resolución No. 2555 del 28 de septiembre de 1988 en su artículo 11º, como sigue:

"Predio.- Se denominará predio, el inmueble perteneciente a una persona natural o jurídica, o a una comunidad situado en un mismo municipio y no separado por otro

[28] GIRALDO ÁNGEL, Jaime. Metodología y técnica de la investigación jurídica. Ediciones Librería El Profesional, 1989, págs. 36 y 37.

predio público o privado" y que según el artículo 30 del Acuerdo 01 de 1981 "Forma parte de una misma explotación económica".

La citada Resolución 2555 en su artículo 13º, clasifica los inmuebles en Urbanos, Suburbanos y Rurales a la vez que define:

> **Predio rural.-** Es el inmueble que está ubicado fuera del perímetro urbano de un municipio."

Claro lo anterior y para entrar a definir el régimen tarifario, debemos en primera instancia recordar el texto del artículo 513 del Decreto Distrital 619 de julio de 2000, como sigue:

> "En el término de un (1) año contado a partir de la vigencia del presente Plan, la administración distrital presentará al Concejo Distrital el proyecto de acuerdo que contenga la nueva estructura tarifaria del impuesto predial unificado aplicable a partir del año 2002, acorde con la categorización de predios establecida en el presente Plan. Hasta cuando el Concejo Distrital adopte la nueva estructura tarifaria continuarán rigiendo las tarifas establecidas en el artículo 5 del Acuerdo 39 de 1993 y artículo 2 del Acuerdo 28 de 1995, conforme a las definiciones del Acuerdo 6 de 1990 y sus Decretos Reglamentarios."
>
> Por lo tanto son las definiciones del Acuerdo 6 de 1990 y sus normas reglamentarias y complementarias las aplicables para efectos de determinar la tarifa del Impuesto Predial Unificado hasta este momento en Bogotá.

Si recordamos que la clasificación de tarifas existentes actualmente las efectuó la normatividad vigente, tomando en cuenta para el efecto los siguientes elementos:

1. Tarifas fijadas de acuerdo al sujeto.
2. Tarifas fijadas de acuerdo a la destinación o uso del predio.
3. Tarifas que califican al sujeto y especifican la destinación del predio.

Tenemos entonces y adentrándonos en el tema en estudio, en cuanto respecta a la destinación de un predio ubicado en áreas rurales, tenemos que el artículo 165 del Acuerdo 6 de 1990, define:

> **ÁREAS RURALES**. Son aquéllas cuyo desarrollo debe definirse en usos agrícolas y en usos complementarios y compatibles con los agrícolas, con arreglo al plan de usos del suelo que se adopte para los diferentes sectores de las áreas rurales.

> Para los efectos del presente acuerdo **los usos pecuarios, la zootecnia y zoocriaderos en general, los usos forestales y la agroindustria se consideran usos agrícolas."** (Negrilla fuera del texto)

En el mismo orden de ideas, el artículo 166 ibídem, preceptúa:

> (...) se entiende que están destinados a los usos agrícolas todos los terrenos situados en las áreas rurales del Distrito Especial de Bogotá, en las Zonas de Reserva Agrícola, en los sectores de las áreas suburbanas cuyo desarrollo no ha sido definido en usos urbanos y en los sectores de las áreas urbanas donde estén expresamente prohibidos los usos urbanos
>
> Las propiedades destinadas a los usos agrícolas se denominan predios rústicos. (...)

Así las cosas y con el efecto de dar una respuesta sólida, encontraremos que son predios rurales independientemente de sus tamaños aquellos ubicados en zonas rurales destinados al aprovechamiento agrícola, sea este explotado directamente por sus propietarios o por los arrendatarios del mismo (situación esta última que no tiene relevancia en el establecimiento de la tarifa).

Claro lo anterior y teniendo en cuenta que no existe un límite de área que permita determinar si un predio rural es pequeño o no para efectos de impuestos[29], entraremos a revisar las definiciones pertinentes para concluir cual es el tamaño mínimo para que un predio se considerara pequeña propiedad rural:

> "La clasificación de la propiedad en pequeña, mediana y grande (la primera de 0 a 20 hectáreas, la segunda de 20 a 500 y la tercera de más de 500 hectáreas) no difiere de la utilizada en estudios como el realizado para la Unidad Agrícola Familiar –UAF–, cuyo promedio nacional es de 18 y 20 hectáreas. Del análisis de lo ocurrido con la tenencia de la tierra entre 1985 y 1996 se infiere que los predios privados rurales de tamaño grande, que pasaron de 9.6 a 19.2 millones de hectáreas, explicaban en un 50% la expansión del área catastral.[30]

Esta aproximación efectuada por estudiosos del tema, a una determinación en tamaño de lo que es la pequeña propiedad rural aproximándola al promedio nacional de las UAF (Unidad

[29] La aplicación del Acuerdo 22 de 1996, no es viable para nuestro caso pues este hace referencia a predios suburbanos, recordemos el texto del artículo primero de este Acuerdo, **"Artículo Primero:** Considérase como pequeños predios suburbanos agropecuarios a los inmuebles con una extensión máxima de 19.200 metros cuadrados, en los cuales se desarrollan en forma permanente y a la entrada en vigencia del presente Acuerdo, actividades de explotación agropecuaria no tecnificada, de economía campesina, las cuales no implican procesos de transformación industrial del producto, carentes de alcantarillado, con riego por el sistema de vallado, cuya producción se comercializa en los mercados locales o está destinada a la subsistencia y su área de explotación agropecuaria es igual o superior al cincuenta por ciento (50%) del total de la extensión del inmueble.

[30] Economía Colombiana y Coyuntura Política, Edición No. 278, Junio de 2000, Propiedad Rural y reforma Agraria en Colombia, Un debate sobre el período 1985-1996.

Agrícola Familiar), nos da un primer parámetro de lo que podría considerarse como tope máximo para que un predio rural sea considerado pequeña propiedad rural, es decir que puede existir un tabulante que permita determinar que es una pequeña propiedad rural, y sería la conocida como Unidad Agrícola Familiar, de que tratan las Leyes 135 de 1961 y 160 de 1994.

Precisado lo anterior y siendo las normas pertinentes de aplicación sobre el tema de predios rurales, las establecidas en la Ley 160 de 1994, la cual en su artículo 38 dispone: *" Las tierras cuya adquisición promuevan y obtengan los hombres y mujeres campesinos, o las que compre directamente el Instituto para programas de Reforma Agraria, se destinarán a los siguientes fines:*

a) Establecer Unidades Agrícolas Familiares, Empresas Comunitarias o cualquier tipo asociativo de producción,

b) Para la constitución, ampliación, reestructuración y saneamiento de resguardos indígenas.

Se entiende por Unidad Agrícola Familiar (UAF), la empresa básica de producción agrícola, pecuaria, acuícola o forestal cuya extensión, conforme a las condiciones agroecológicas de la zona y con tecnología adecuada, permite a la familia remunerar su trabajo y disponer de un excedente capitalizable que coadyuve a la formación de su patrimonio.

La UAF no requerirá normalmente para ser explotada sino del trabajo del propietario y su familia, sin perjuicio del empleo de mano de obra extraña, si la naturaleza de la explotación así lo requiere.

La Junta Directiva indicará los criterios metodológicos para determinar la Unidad Agrícola Familiar por zonas relativamente homogéneas, y los mecanismos de evaluación, revisión y ajustes periódicos cuando se presenten cambios significativos en las condiciones de la explotación agropecuaria que la afecten, y fijará en salarios mínimos mensuales legales el valor máximo total de la UAF que se podrá adquirir mediante las disposiciones de esta Ley.

Para determinar el valor del subsidio que podrá otorgarse, se establecerá en el nivel predial el tamaño de la Unidad Agrícola Familiar.

Para Bogotá, mediante oficio DEAGRO-SDPDT-919ª de marzo 22 de 2002, suscrito por el Departamento Nacional de Planeación, estableció los límites de esa UAF, en los siguientes términos:

"La UAF enviada para la zona norte del Distrito es de 6.52 hectáreas y para la zona sur del Distrito 19.65 hectáreas..."

De tal manera, que la concepción de pequeña propiedad rural necesariamente tiene que estar asociada con las unidades agrícolas familiares.

Por otra parte, para que se dé la condición de predios de pequeña propiedad rural deben reunir la totalidad de las siguientes características:

- Predio ubicado en el sector rural del municipio.
- Destinado a la agricultura o ganadería.
- Que la producción del suelo sólo sirve a niveles de subsistencia.

De tal manera, que no es relevante que sea una persona natural o jurídica la que ostente la calidad de sujeto pasivo del impuesto predial unificado, basta que se cumplan las características antes anotadas.

9. El trámite de "reliquidación" (denunciar al propietario anterior en caso de cobro) está vigente?

En la actualidad el proceso administrativo de reliquidaciones del impuesto predial unificado, es aplicable a los casos en que existen varios propietarios para un predio que refleja deudas por concepto de impuesto predial correspondiente a períodos gravables anteriores a 1994. La misma administración, en virtud de lo preceptuado en el inciso 2º del artículo 116 de la Ley 9 de 1989, teniendo en cuenta que en la operación sistematizada del impuesto se registra unificadamente todas las acreencias que por los diversos períodos recaen sobre un bien inmueble, liquidará únicamente la deuda que le corresponda a cada uno de los obligados teniendo en cuenta quien figuraba como propietario en los diferentes períodos, mediante el proceso de reliquidación del pago de la deuda causada por vigencias anteriores a la fecha en que adquirió el inmueble, allegando como prueba el certificado de libertad del inmueble correspondiente, en donde consta el número de escritura y la fecha de adquisición.

Para mayor profundización sobre el tema, nos permitimos adjuntar copia simple del concepto 0711 del 28 de septiembre de 1998, (8 folios), en el cual se tocó el tema de su consulta ampliamente.

10. Para efectos tributarios, un avalúo catastral que el Departamento de Catastro modifica, posteriormente, a uno inicial, incrementándolo, puede ser aplicado de manera retroactiva? Por ejemplo, un predio tiene un avalúo catastral de $100 a 1º de

enero de 2003, y así se declara, guardando el boletín catastral como soporte, pero luego Catastro, por alguna razón el 20 de junio de este año, dice que no es $100 sino $150., las autoridades tributarias podrían requerir para que se corrijan declaraciones prediales ya presentadas con el avalúo inicial?

A partir del año fiscal 2000, la base gravable del impuesto predial unificado aplicable para cada año, será el avalúo catastral vigente a primero de enero del respectivo año gravable. De tal manera que la administración posteriormente no puede entrar a modificar dichas condiciones y pretender que el contribuyente entre a corregir la declaración con base en un avalúo fijado posteriormente por el departamento administrativo de catastro para la misma vigencia.

CONCEPTO No. 1002

FECHA : 02 de diciembre de 2003

SUBTEMA : Modificación concepto 0728 del 09/12/98. Descuentos por pronto pago

CONSULTA

En virtud de los recientes fallos del contencioso administrativo en aplicación del descuento por pronto pago y su no perdida por correcciones fuera del plazo para declarar el respectivo año gravable ¿pierden el descuento por pronto pago aquellos contribuyentes a quienes se les adelanta un proceso de fiscalización o por cualquier otro motivo deben corregir su declaración con posterioridad al vencimiento del plazo para declarar?

RESPUESTA

En el Concepto 0728 del 9 de diciembre de 1998, que hoy se revisa se concluyó que:

> "Del análisis normativo se colige que para hacerse acreedor a los descuentos por pronto pago deben cumplirse dos condiciones: Declarar y pagar la totalidad del impuesto liquidado en el año gravable respectivo y presentar la declaración y efectuar el pago antes de la fecha límite para tener derecho al descuento.

En el ejemplo citado en su consulta, el contribuyente o declarante presentó su declaración inicial y pagó la totalidad del impuesto liquidado dentro de la fecha límite que otorgaba el descuento del 15%, con posterioridad presentó un proyecto de corrección disminuyendo el valor a pagar y aumentando el saldo a favor de acuerdo con el procedimiento establecido en el artículo 589 del Estatuto Tributario Nacional por remisión del artículo 20 del Decreto Distrital 807 de 1.993.

Si el Grupo de Liquidación de la Jefatura de Determinación de la Subdirección de Impuestos a la Propiedad de la Dirección de Impuestos Distritales, profirió liquidación oficial de corrección disminuyendo el valor a pagar y aumentando el saldo a favor, y éste en su denuncio rentístico inicial había pagado el valor total del impuesto liquidado, se configuraría un pago en exceso, susceptible de devolución o compensación, que puede tramitar ante el Grupo de Devoluciones y Compensaciones de la Jefatura de Recaudo de la Subdirección de Impuestos respectiva, siguiendo el procedimiento establecido en el artículo 147 del Decreto Distrital 807 de 1.993.

Ahora bien, la pregunta que surge es si es procedente o no conservar el descuento liquidado en la declaración inicial frente a la segunda declaración ?

Tal y como lo expresamos anteriormente, los parágrafos 1º y 2º del artículo 3º de la Resolución No. 1032 del 20 de agosto de 1.997, establece que para hacerse acreedor a los descuentos por pronto pago debe declararse y pagarse la totalidad del impuesto liquidado en el año gravable respectivo y hacerlo antes de la fecha límite para tener derecho al descuento.

Se entendió en su momento que los descuentos por pronto pago, eran susceptibles de ser mantenidos en los casos de correcciones, siempre y cuando las mismas fueran efectuadas dentro de los plazos del descuento, caso en contrario se perdería el mismo, sin embargo, esta posición debe revisarse puesto que:

Conforme con el artículo 133-1 del Decreto Distrital 807 de 1993, los pagos que se efectúen por concepto de impuestos se tendrán como percibidos:

"Se tendrá como fecha de pago del impuesto respecto de cada contribuyente. Aquella en que los valores imputables hayan ingresado a las oficinas de la Dirección Distrital de Impuestos o a los bancos autorizados, aún en los casos en que se haya recibido inicialmente como simples depósitos, buenas cuentas, retenciones en la fuente, o que resulten como saldos a su favor por cualquier concepto".

Esta misma disposición se encuentra contenida en el artículo 803 del Estatuto Tributario Nacional[31] y se establece en ella que los pagos efectuados a la administración por cualquier concepto tributario, se entenderán recibidos en la fecha de ingreso a la Dirección Distrital de Impuestos o a los bancos recaudadores autorizados, veamos algo de doctrina oficial que nos refuerza esta afirmación:

> **DOCTRINA** "Teniendo en cuenta que el artículo 803 del Estatuto Tributario dispone que se tendrá como fecha del pago del impuesto, respecto a cada contribuyente, aquélla en que los valores imputables hayan ingresado a las oficinas de impuestos nacionales o a los bancos autorizados, aún en los casos en que se hayan recibido inicialmente como simples depósitos, buenas cuentas, retenciones en la fuente o que resulten como saldos a favor por cualquier concepto; la compensación de intereses moratorios cuando la deuda es anterior al saldo favor se deberá liquidar a la tasa de interés vigente a la fecha en que se generó el saldo a favor". [32]
>
> **DOCTRINA** "Para la liquidación de los intereses de mora debe tenerse en cuenta el momento en que el saldo a favor se produjo no la fecha de la resolución de la compensación. "Considera la oficina que para el caso debe tenerse en cuenta no la respectiva resolución sino los dictados del artículo 803 del estatuto tributario según el cual, se tendrá como fecha de pago del impuesto, respecto de cada contribuyente, aquélla en que los valores imputados hayan ingresado a las oficinas de impuestos nacionales o a los bancos autorizados, aún en los casos en que se haya recibido inicialmente como simples depósitos, buenas cuentas, retenciones en la fuente, o que resulten como saldo a su favor por cualquier concepto". [33]

Así las cosas tenemos un primer argumento válido en la resolución del interrogante que nos ocupa siendo el mismo la determinación cierta de fecha en que se entiende percibido el pago por parte de la Administración Tributaria Distrital.

Adicionalmente a esto vale la pena entrar a analizar los cuestionamientos presentados es necesario, hacer una introducción explicativa de la estructura jurídica de las obligaciones tributarias, para lo cual partimos de lo expresado por el Doctor Luis Enrique Betancourt Builes en su ponencia de las obligaciones instrumentales que recoge el Tomo I, página 265, de las memorias No. 21, editadas por el Instituto Colombiano de Derecho Tributario, que señala:

> "La doctrina clásica divide el derecho tributario, en derecho material y en derecho formal o instrumental, así mismo, la Jurisprudencia y la Doctrina colombiana acepta

[31] **Artículo 803.—Fecha en que se entiende pagado el impuesto**. Se tendrá como fecha de pago del impuesto, respecto de cada contribuyente, aquella en que los valores imputables hayan ingresado a las oficinas de impuestos nacionales o a los bancos autorizados, aun en los casos en que se hayan recibido inicialmente como simples depósitos, buenas cuentas, retenciones en la fuente, o que resulten como saldos a su favor por cualquier concepto.
[32] DIAN, Concepto 074000 del 12 de octubre de 1995.
[33] DIAN, Concepto 023667 del 14 de marzo de 2000.

que el "denominado deber de contribuir a los gastos e inversiones del Estado" que consagra en su artículo 95 ord. 9 de la Constitución Política, está conformado:

1. Por la obligación típica de dar o pagar el tributo correspondiente, lo que constituye la llamada "obligación tributaria sustancial ",.y

2. Por las demás obligaciones de dar (no típica), de hacer, de no hacer y de soportar, que constituyen las denominadas "obligaciones formales o instrumentales."

La obligación sustancial tributaria, es una obligación positiva de dar de contenido patrimonial a cargo del sujeto pasivo tributario y a favor del sujeto activo (Distrito Capital).

Las obligaciones instrumentales tienen como finalidad principal la de servir de medio o camino para lograr que los ingresos de la obligación sustancial, con que deben contribuir los sujetos pasivos tributarios, lleguen efectivamente a su destino, es decir, a las arcas del Estado.

Dentro de las obligaciones instrumentales, tenemos una muy específica y es la relacionada con la obligación de presentar declaraciones tributarias, enmarcada dentro de la relación jurídica tributaria y mediante la cual se permiten la determinación del tributo.

Quiere decir lo anterior, que existen dos tipos de obligaciones muy diferentes, una de la declarar (obligación formal) y otra la de pagar el impuesto (Obligación sustancial), ahora bien, cuando nos encontramos frente a los descuentos por pronto pago en el impuesto predial unificado tenemos que nos encontramos frente al cumplimiento de las obligaciones de tipo sustancial, a pesar de que la norma introduzca la expresión "declaren" dentro del cuerpo de la norma, recordemos el artículo 1º del Acuerdo 77 de 2002 que sobre el tema de ,los descuentos en el impuesto predial establece:

Artículo 1. Incentivos para el pago. Los contribuyentes que declaren y paguen en debida forma la totalidad del impuesto Predial Unificado o del Impuesto Sobre Vehículos Automotores, dentro de los plazos que establezca la Secretaría de Hacienda, tendrá un descuento del diez por ciento (10%) del valor del impuesto a cargo.

Respecto de los plazos y los descuentos vigentes para el año gravable 2003, tenemos que el artículo 1º de la Resolución 434 de 2002, consideró:

"Artículo 1º. Modifíquese el parágrafo del artículo 1º de la Resolución 1689 de 2002 que a su turno modificó el artículo 4º de la Resolución 1542 de 2002, el cual quedará así:

Parágrafo 1º. Los contribuyentes del impuesto predial unificado, que declaren y paguen la totalidad del impuesto liquidado por el año gravable 2003 a más tardar el 02 de mayo del mismo año, tendrán derecho a un descuento del 10% del impuesto a cargo."

Como se aprecia, se establece un descuento del diez por ciento (10%) a aquellos contribuyentes que efectuaron su declaración y pagaron la totalidad de su impuesto dentro del plazo fijado (2 de mayo), así que concatenando lo expuesto con lo concluido al momento de establecerse el momento en que ingresan los dineros de los contribuyentes a las arcas del Distrito discutido en la parte inicial de la presente, se puede concluir, que habiéndose efectuado por parte de un contribuyente el pago de su impuesto o de una parte de el, dentro de los plazos para declarar y pagar con el descuento, el dinero se entenderá ingresado dentro del plazo del 10% y por ende gozará el mismo en cualquier momento del derecho al descuento, sin importar si sobre los mismos se efectúan correcciones futuras, pues el derecho nace no por la presentación de la declaración en debida forma sino por haberse pagado el dinero dentro de los plazos con descuento, revisemos algo de la jurisprudencia que apoya esta tesis:

JURISPRUDENCIA. "El recurrente omite referirse al irregular proceder administrativo, cuya verificación, resulta suficiente para mantener la sentencia del Tribunal, y centra su inconformidad en la ausencia de requisitos para que la sociedad gozara del descuento por pronto pago. Aduce errada la interpretación del aquo, que estimó ilegal el desconocimiento del incentivo, puesto que la actora presentó oportunamente la declaración privada por el año de 1996 y pagó el impuesto, y argumenta que como la sociedad debió cancelar un excedente por mayor valor del impuesto, no satisfizo la exigencia de pago total dentro de un término señalado.

A juicio de la Sala no le asiste la razón al recurrente, por lo siguiente:

El descuento por pronto pago es un estímulo fiscal al cumplimiento del deber formal de declarar y a la satisfacción de la obligación sustancial dentro de un determinado lapso de tiempo. Consiste en permitirle a los contribuyentes "que declaren y paguen la totalidad del impuesto por el año gravable de 1996, a mas tardar el 30 de abril de 1996...", restar del impuesto a cargo determinado en su liquidación privada, un porcentaje a título de descuento, que disminuye el valor que efectivamente deben cancelar.

Son dos los presupuestos para gozar del beneficio:

1. Presentar la declaración del IPU

2. Pagar la "totalidad del impuesto" antes de la fecha determinada como límite, de acuerdo a la alternativa porcentual de descuento de que desee hacer uso el contribuyente, 15%, 10%, etc.

El beneficio del descuento por "pronto pago", a que se contrae el asunto en litis, hace relación a la cancelación antes del 30 de abril de 1996, del valor total del impuesto, entendido como el "impuesto a cargo" (FU) que liquida el contribuyente como resultante de multiplicar la tarifa por la base gravable, en la sección C "liquidación privada", renglones 15 y 17 del formulario del PU.

La noción anterior, tanto jurídica como económica, no se altera por el uso del incentivo, puesto que éste se relaciona con el valor del impuesto a cancelar, o "valor a pagar" que hace parte de la sección D "pago", que contiene un renglón, el 19, destinado al mencionado descuento, y cuya utilización incide en el "total a pagar" (renglón 21), pero no afecta el valor del "impuesto a cargo".

La expresión "totalidad del impuesto", como surge de la misma naturaleza del incentivo y del significado del vocablo totalidad, "a todo, cosa íntegra", ésta referida necesariamente al pago único en un solo contado, no en varios, del valor liquidado por el contribuyente, que es el único cierto y conocido hasta ese momento.

Obviamente, por sustracción de materia, en manera alguna el pronto pago exigido puede versar sobre montos distintos, como lo serían los hipotéticos. "saldos a cargo" resultantes de valores que oficialmente, mediante liquidación de revisión, pudiera fijar la administración tributaria, en desarrollo de sus labores de determinación oficial.

Así las cosas, entiende la Sala que los presupuestos del descuento operan sobre los valores a cargo del contribuyente, determinados en su denuncio privado y se satisfacen con el simple hecho de que el contribuyente presente la declaración y cancele la totalidad del impuesto predial unificado que haya establecido conforme a su liquidación privada, dentro de la oportunidad dispuesta, para acceder a los descuentos en los porcentajes establecidos del 15%, 10% o 5%, sin que sea dable añadir exigencias o establecer o condicionamientos no previstos.

Finalmente, advierte la Sala que la Señora Consejera María Inés Ortiz Barbosa manifiesta encontrarse impedida para conocer del presente negocio, por hallarse incursa en la causal del numeral 2 del articulo 150 del C.P.C. La Sección acepta el impedimento, más no procede a sortear conjuez, por no desintegrarse la mayoría exigida para la aprobación de la presente providencia."[34]

[34] **Consejo de Estado,** Sentencia del trece (13) de marzo de dos miI tres (2003) Exp 13.043, C.P. Juán Ángel Palacio Hincapié.

JURISPRUDENCIA. "5.2.2. El punto neurálgico estriba en que la Administración le desconoce e1 incentivo por pronto pago, al considerar que el TOTAL DEL SALDO A CARGO, lo es la suma de $18.233.000, de los cuales dice que la demandante sólo canceló $17.782.000, los cuales al ser imputados en la fecha de pago conforme lo ordena el artículo 133 del decreto 807 de 1993, queda un saldo a pagar de $1.984.000.

5.2.3. A ese respecto, considera la Sala que no le asiste la razón a la demandada al tratar de desconocer el valor del incentivo por pronto pago, que la demandante tuvo en cuenta, al cancelar el excedente del mayor impuesto liquidado junto con la sanción por inexactitud y los intereses de mora, valores que no desconoce en la respuesta a la demanda, pese a haber señalado que no conoció de la corrección de la declaración privada y de la respuesta al Requerimiento Especial, lo cual más que a un error o a una omisión de la actora, obedece a ese simple desconocimiento de esos documentos que tienen el sello oficial de recibido, como se constata con las pruebas allegadas al expediente.

5.2.4. En efecto, al haber presentado oportunamente la demandante, su declaración privada del año gravable de 1996 y pagado antes del 30 de abril de 1996 se hizo acreedora al Incentivo por Pronto Pago, el cual no puede ser desconocido por el hecho de haber sido modificada la base" del autoavalúo a solicitud de la administración, porque seria como imponerle a la contribuyente doble sanción por un mismo hecho, toda vez que mediante la sanción por inexactitud se castiga precisamente ese hecho y como la declarante pagó el total de lo que creyó deber por el impuesto a cargo, la pérdida de ese incentivo junto con la sanción por inexactitud comportaría una doble pena que la ley no permite, máxime que la Administración en nada resulta lesionada.

5.3. Bajo las anteriores circunstancias se declarará la nulidad de la Liquidación de Revisión, no porque no exista correspondencia entre ella y el Requerimiento Especial, sino porque simplemente la Administración no vio que la demandante para la fecha en que ella se expidió ya había cancelado el valor del mayor impuesto a cargo, junto con los intereses de mora y la sanción por inexactitud, por lo cual no había lugar a ella. Como también se anulará la No. 525 del 6 de diciembre de 1999 por la cual se confirmó la primera.[35]

JURISPRUDENCIA "Acredita lo anterior trascripción fehacientemente que no existe pues un solo plazo de vencimiento para declarar y pagar el impuesto predial unificado, como lo pretende la Administración y que comenzaría a correr el 5 de julio de 1.995,

[35] **Tribunal Administrativo de Cundinamarca,** Sentencia del veinticinco (25) de octubre de dos mil uno (2001), Exp. 00-0672, MP Dra. Nelly Yolanda Villamizar de Peñaranda

sino varios plazos para hacerlo, el primero de ellos el del 2 de junio del mismo año que fue al que se acogió el contribuyente según la copia de la declaración que por el año gravable de 1.995 aparece a folio 59 de este cuaderno, con fecha de presentación y pago el lº de junio del mismo año.

Es pues este el plazo que regía para el contribuyente, con todas las consecuencias que dé el puedan derivarse. Pretender lo contrario iría en detrimento de las más claras nociones de la lealtad procesal[36]

En los anteriores términos se modifica el concepto 0728 del 09 de diciembre de 1998.

CONCEPTO No. 1006

FECHA :15 de enero del 2004

SUBTEMA : Predios Construidos – Tarifa

CONSULTA

Consulta usted sobre si una casa de habitación edificada en materiales consolidados de carácter permanente, se considera predio edificado desde el punto de vista legal?

Si el hecho de que en el Departamento Administrativo de Catastro no aparezca reportada o incorporada tal edificación por cualquier circunstancia sería razón suficiente para negar la existencia de la edificación para efectos del impuesto predial o basta con las pruebas que demuestren la realidad física del predio.

Si la tarifa del impuesto predial para esta casa de uso residencial ubicada en un estrato socioeconómico (3) tres y con un área edificada de 180 metros cuadrados seria el (5) cinco por mil con un destino 10?

[36] **Tribunal Administrativo de Cundinamarca,** Sentencia de Agosto nueve (9) del año dos mil uno. (2.001), Exp. 99-0834 MP: Nelson Zuluaga Ramírez

RESPUESTA

Hay que indicar, en primera instancia, que los conceptos emitidos por este Despacho no responden a la solución de casos particulares y concretos, pues estos son discutidos en los procesos de determinación que se adelantan a los contribuyentes en donde se determina de manera particular la situación fiscal real del sujeto pasivo, es competencia de esta Subdirección la interpretación general y abstracta de las normas tributarias distritales, como se dijo inicialmente y bajo éstos parámetros absolveremos sus inquietudes.

Adicionalmente sea del caso advertir que esta consulta se absuelve bajo los parámetros legales existentes antes de la vigencia del Acuerdo 105 del 2003 artículo 1 numeral 10 parágrafo 2.

Conforme a sus interrogantes, resulta de gran importancia recordar el concepto de catastro, como el inventario de los bienes inmuebles situados dentro del Distrito Capital de Bogotá, obtenido mediante el estudio de sus elementos físico, jurídico económico y fiscal. (Artículo 11 del Decreto 3496 de 1983, artículo 1º Resolución 2555 de 1988 IGAC), elementos que la Resolución 2555 del 28 de septiembre de 1988, "Por la cual se reglamenta la formación, actualización de la formación y conservación del Catastro Nacional, y se subroga la Resolución No 660 de 30 de marzo de 1984", los desarrolla así:

Artículo 2º Aspecto físico. El aspecto físico consiste en la identificación de los linderos del terreno y edificaciones del predio sobre documentos gráficos fotografías aéreas u ortofotografías y la descripción y clasificación del terreno y de las edificaciones.

Artículo 3º Aspecto jurídico. El aspecto jurídico consiste en indicar y anotar en los documentos catastrales la relación entre sujeto activo del derecho, o sea el propietario o poseedor, y el objeto o bien inmueble, de acuerdo con los artículos 656, 669, 673, 738, 739, 740, 756 y 762 del Código Civil, mediante identificación ciudadana o tributaria del propietario o poseedor y de la escritura y registro o matrícula inmobiliaria del predio respectivo.

Artículo 4º. Aspecto fiscal. El aspecto fiscal consiste en la preparación y entrega a las tesorerías municipales y a las Administraciones de Impuestos Nacionales respectivas, de los avalúos sobre los cuales ha de aplicarse la tasa correspondiente al impuesto predial y demás gravámenes que tengan como base el avalúo catastral, de conformidad con las disposiciones legales vigentes.

Artículo 5º. Aspecto económico. El aspecto económico consiste en la determinación del avalúo catastral del predio.

Sin embargo, conviene analizar en cada caso qué factores son significativos para la determinación del elemento fiscal, y determinar cuál de estos factores es fundamental o relevante y cuál o cuáles pueden incluso, estar ausentes sin que se pueda afectar en justicia y

en esencia este último elemento, el cual tiene que ver con los tributos que recaen sobre los predios.

Habrá muchos casos en que el elemento físico no se evidencia afectado, pero el elemento jurídico si lo está, como sería el caso de la constitución de un reglamento de propiedad horizontal, en que lo determinante en la relación fiscal es la mutación jurídica, la cual obviamente deberá atender más a este elemento, que al físico.

Hay otros casos, en que las mutaciones se refieren al elemento físico, de quinto grado según las definiciones dadas en el artículo 94 de la Resolución 2555 de 1988 del IGAC, y que tienen que ver con mejoras a los predios, consistentes en construcciones o edificaciones realizadas sobre un predio ya previamente delimitado.

Pues bien, para responder a su primer interrogante hay que acudir entonces a las definiciones contenidas en el artículo 69 de la Resolución 2555 del IGAGC, que prescribe:

"Definición de los usos del suelo para la elaboración de mapas temáticos*. Para los efectos del artículo anterior se denominarán:*

Edificios*: **A la reunión de materiales consolidados de carácter permanente** destinada a proteger contra la intemperie a personas, animales o cosas;*

Otras construcciones*: A la reunión de materiales consolidados con carácter de permanencia, sea en la superficie del suelo o en su interior, con destinación diferente a la señalada en el numeral anterior.."*

El artículo 71 ibídem, establece que los factores que inciden en el avalúo de los edificios y construcciones en general son los materiales de construcción propiamente dichos, el acabado de los trabajos, la vetustez, el estado de conservación y la ubicación y para ello se basan en unas variables, consideradas como las más representativas como estructuras, acabados, baños cocinas etc.

Hay que aclarar que todo proceso de construcción debe ceñirse a los requisitos establecidos en las normas que sobre la materia se han expedido, de las cuales podemos mencionar la Ley 288 de 1997 y el Decreto Reglamentario 1052 de 1998 entre otros, donde se estipula con toda claridad la obligatoriedad de obtener previamente a la realización de una obra, la licencia correspondiente de construcción la cual constituiría en su oportunidad prueba de que en una vigencia determinada reunía tales características. Veamos el texto de la norma:

> *"Artículo 5º. Obligatoriedad. Para adelantar obras de construcción, Ampliación, modificación y demolición de edificaciones, de urbanización y parcelación en*

terrenos urbanos de expansión urbana y rurales, se requiere la licencia correspondiente expedida por la persona o autoridad competente antes de la iniciación."

De tal manera, que para la realización de cualquier tipo de construcción llámese casa, caseta, bodega de almacenamiento o apartamento modelo, de cualquier índole, temporal o permanente, así como la demolición que se haga de ellos, debe obligatoriamente obtenerse la licencia de construcción y demolición respectivamente.

En segundo término, hacemos énfasis, en que para que un predio se considere construido es necesario que exista un elemento de permanencia unido a la consolidación de materiales para proteger contra la intemperie a personas o cosas, tal y como lo señala el artículo 69 de la Resolución 2555 del instituto Geográfico Agustín Codazzi.

Luego es de entenderse que construcciones de carácter temporal, carecerían de ese sentido y por tanto no puede dársele la categoría de construido.

Respecto del concepto de permanencia, vale la pena traer a colación, lo señalado por El Diccionario de la Lengua Española, Real Academia Española, Vigésima primera edición, que la define así:

Duración firme, constancia, perseverancia, estabilidad, inmutabilidad.

Por otra parte, y con ocasión al fallo proferido por el honorable Consejo de Estado, mediante proveído del 4 de abril de 1997, **los predios urbanizados** que tengan área edificada, entendiéndose por edificio, de acuerdo a lo señalado en los acápites anteriores, tributarán con la tarifa asignada a los predios construidos, de acuerdo con las características físicas y jurídicas del inmueble a primero de enero del año correspondiente a la declaración que se presenta y con el destino que este tenga.

De lo anterior, podemos concluir que una casa construida bajo los parámetros antes anotados, se puede catalogar como predio edificado sin que sea necesaria la consideración del área construida, como si sucede con el factor de **legalidad** y **permanencia** anteriormente señaladas.

Ahora bien, tal como se dijo en el Concepto No. 950 de fecha 26 de abril del año 2002, a registro, están sujetos entre otros, todo acto, contrato, fallo judicial o administrativo que implique derechos principales o accesorios sobre los bienes raíces.

"Con el fin de contextualizar la respuesta se debe recordar que la forma de hacer oponible un acto ante terceros, es mediante la publicidad que se dé al mismo y para ello existe el Registro de Instrumentos Públicos, el cual es un servicio del Estado, que se presta por funcionarios públicos y fue reglamentado mediante Decreto No. 1250 de 1970, cuyo artículo 2º prescribe:

"Están sujetos a registro:

5. Todo acto, contrato, providencia judicial, administrativa o arbitral que implique constitución, declaración, aclaración, adjudicación, modificación, limitación, gravamen, medida cautelar, **traslación o extinción del dominio u otro derecho real principal o accesorio sobre bienes raíces,** salvo la cesión del crédito hipotecario o prendario.

6. Derogado. Decreto 2157/70

7. Los contratos de prenda agraria o industrial

8. Los actos, contratos y providencias que dispongan la cancelación de las anteriores inscripciones" (Negrilla fuera del texto)

Según el artículo 44 del Decreto 1250 de 1970: "Por regla general ningún título o instrumento sujeto a registro o inscripción surtirá efectos respecto de terceros, sino desde la fecha de aquél".

Ahora bien, aunque el impuesto consulta los elementos vistos con anterioridad, es de aclararse que la causación o exigibilidad del impuesto predial unificado no depende de que el predio se encuentre o no inscrito en el Departamento Administrativo de Catastro, pues la obligatoriedad al pago del mismo no proviene de la inscripción en el inventario catastral sino de la existencia misma del predio, y aunque es obligación de cada propietario el verificar que todos los predios de su dominio se encuentren inscritos en el DACD, es claro que a falta de inscripción catastral, debe atenderse a la realidad física y jurídica del mismo que presenta al primero de enero del año a declarar, fecha en que se causa el impuesto en mención.

Mediante Concepto Jurídico No. 861 del 23 de mayo del año 2000, se expuso: "el impuesto predial unificado aunque consulta esos elementos que presenta el predio a 1º de enero del año fiscal, no depende de que el predio se encuentre inscrito o no en el Catastro, ya que el derecho

del fisco para el cobro del impuesto no proviene de la inscripción sino de la existencia del inmueble.

Así aparece definido en el artículo 74 del Acuerdo 1 de 1981 para el Distrito Capital y para todo el territorio nacional en el Artículo 159 de la Resolución 2555 de 1988 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi, autoridad catastral en el ámbito nacional. Veamos la primera de estas normas:

> *"Artículo 74.- Los avalúos provenientes de una formación catastral no tendrán efecto retroactivo. No obstante, cada propietario está obligado a cerciorarse de que todos los predios de su pertenencia han sido reconocidos e incorporados en el Catastro, y no valdrá como excusa de la demora en el pago del impuesto predial la circunstancia de faltar alguno de los documentos catastrales, porque el derecho del fisco para el cobro del impuesto no proviene de la inscripción sino de la existencia del inmueble."*

Y la segunda,

> *"Artículo 159.- Verificación de la Inscripción Catastral. El propietario o poseedor está obligado a cerciorarse de que todos los predios de su propiedad o posesión hayan sido incorporados en el catastro; no valdrá como excusa para la demora en el pago del impuesto predial y complementarios la circunstancia de faltar alguno de sus predios."*

No obstante no se puede desconocer que dado que se cuenta con un órgano institucional encargado de hacer el inventario de bienes inmuebles en el Distrito Capital, para la Administración Tributaria Distrital uno de los más importantes medios de prueba para establecer la realidad, material jurídica y económica de los predios incorporados al Departamento Administrativo de Catastro Distrital, lo constituye la certificación catastral como un instrumento pertinente, oportuno, válido y eficaz para la determinación del impuesto de un predio.

Adicionalmente se debe recordar que conforme a la Resolución 2555 de 1998 dentro de las obligaciones del propietario o poseedor, se encuentra la de cerciorarse de la inscripción en catastro de sus predios.

De conformidad con lo ordenado en el artículo 264 del Código de Procedimiento Civil los documentos que tienen el carácter de públicos según el artículo 262 ibídem, gozan de un valor probatorio pleno y erga omnes, es decir, oponibles en su totalidad a terceros, como consecuencia de la fe pública que el legislador reconoce a la entidad que los profiere, mientras no se demuestre lo contrario o sean impugnados en forma legal.

No obstante, como cualquier medio probatorio admite prueba en contrario; para desvirtuarla se debe acudir a lo señalado en el artículo 113 del Decreto Distrital 807 de 1993 y en aplicación de las reglas de la sana crítica, aportando las pruebas idóneas que permitan a la administración llegar el convencimiento de que el inmueble se encontraba construido a primero de enero de la respectiva vigencia fiscal.

> *Artículo 743. Idoneidad de los Medios de Prueba*
>
> *La idoneidad de los medios de prueba depende, en primer término, de las exigencias que para establecer determinados hechos preceptúen las leyes tributarias o las leyes que regulan el hecho por demostrarse y a falta de unas y otras, de su mayor o menor conexión con el hecho que trata de probarse y del valor de convencimiento que pueda atribuírseles de acuerdo con las reglas de la sana crítica.*

Probar es, aportar al proceso oportunamente y por los medios aceptados legalmente, los motivos o razones tendientes a llevar al funcionario, al convencimiento acerca de la veracidad de los hechos alegados por el contribuyente.

En materia tributaria podría decirse que se considera prueba la demostración de los supuestos fácticos de las normas jurídicas de cuya aplicación se pretende, bien por parte del contribuyente, bien por parte de la administración, y es de los medios probatorios aportados al expediente, que el funcionario deduce motivos o razones que lo llevan al conocimiento de los hechos legales, los cuales le dan certeza para proferir una decisión en determinado sentido.

Ahora bien, en materia tributaria la carga de la prueba es un principio en virtud del cual la ley le crea a las partes una autorresponsabilidad de acreditar los hechos que afirma o en que funda sus pretensiones. Este principio está enunciado en el artículo 177 del C.P.C..

Se habla de autorresponsabilidad porque no es una obligación ni un deber por no existir sujeto o entidad legitimados para exigir su cumplimiento no por ello, el sujeto que soporta la carga probatoria es libre, por cuanto tiene la necesidad de probar los hechos, para no perder el proceso.

De manera especial la legislación tributaria consagra circunstancias y hechos que deben ser probados por el contribuyente, es decir, que por mandato legal se le asigna la carga de la prueba, como es el caso de los artículos 786 al 791 del Estatuto Tributario Nacional que habla de las circunstancias especiales que deben ser probadas por el contribuyente, sin perjuicio de que otras disposiciones consagren igualmente la carga de la prueba en cabeza del contribuyente como ocurre con el artículo 749 inciso 2º del mismo Estatuto cuando establece " (...) el contribuyente debe probar tales circunstancias"

En materia tributaria como en otras ramas del derecho, se utilizan los mismos medios probatorios consagrados en el artículo 175 del C.P.C. pero con las variaciones relativas a su calificación y determinación de la carga probatoria.

El Código de Procedimiento civil en el artículo señalado consagra como medios probatorios, los siguientes: a) la declaración de parte, b) el juramento, c) el testimonio de terceros, d) el dictamen pericial, e) la inspección judicial, f) los documentos y g) los indicios.

Ahora bien, el Estado ejerce la potestad legislativa para establecer indicios y presunciones que son técnicas legales utilizadas con carácter general en el Derecho, siendo igualmente legítima su aplicación dentro del Derecho Tributario.

Por indicio debe entenderse "cualquier hecho conocido o circunstancia de hecho conocida, del cual se infiere por si solo o conjuntamente con otros, la existencia o inexistencia de otro hecho desconocido, mediante una operación lógica basada en normas generales de la experiencia o en principios científicos o técnicos especiales."[37]

En nuestra legislación tributaria, así como en la civil y en la penal[38] se catalogan como medios de prueba, de naturaleza crítica o lógica e indirecta porque su función demostrativa consiste en suministrar al juez o funcionario un hecho cierto, del cual puede inferirse otro, objeto de investigación.

Su importancia dentro del proceso tributario es evidente puesto que suple la falta de pruebas directas. Su valor probatorio radica en su aptitud para que el funcionario infiera lógicamente de ellos el hecho desconocido que investiga, ya bien, mediante un proceso deductivo o inductivo que en últimas se confunden en el juicio crítico-lógico. Ahora para que esta aptitud probatoria sea eficaz, es indispensable eliminar dos falsas causas que puedan producir una aparente fuerza probatoria: la falsificación de los hechos indiciarios o de su prueba, y el azar.

Bajo el presupuesto de que el funcionario debe partir de la base de inferir un hecho desconocido de otro o de otros conocidos, debe ser obvio que la prueba de éstos debe aparecer completa y convincente en el proceso, cualesquiera que sean los medios probatorios que lo demuestren, de lo contrario sería ilógico inferir de éstos la existencia o inexistencia del hecho desconocido que se investiga.

Para que la prueba indiciaria se constituya en válida, y pueda ser apreciada como tal, es necesario que cumpla con los siguientes requisitos:

1. Que no adolezcan de ningún vicio procesal que los haga inválidos, es decir que las pruebas del hecho indicador (los indicios) deben ser decretadas, practicadas,

[37] Hernando Devis Echandia COMPENDIO DE DERECHO PROCESAL Tomo II 5ª Ed. 1977
[38] Arts 175 y 248 a 250 del C.P.C. y 229 del C.P.P.

presentadas y admitidas observando respecto de cada una de ellas, las disposiciones legales que las gobiernan.

2. Que se trate de pruebas lícitas o no prohibidas por la ley porque siendo inválida la prueba no puede reconocérsele valor alguno al indicio que de ella resulte.

3. Debe ser conducente respecto del hecho investigado.

4. Debe tener relación de causalidad de manera clara y cierta respecto del hecho indiciado.

5. Debe existir pluralidad de indicios, puesto que es lógico que tratándose de uno sólo representa apenas un argumento de probabilidad más o menor mayor, según las circunstancias de cada caso toda vez que no puede atribuírsele el valor de plena prueba al indicio contingente.

6. Que no existan contraindicios.

De tal suerte que como quiera que no existe en el ámbito tributario probatorio, como en el caso que nos ocupa, un sistema taxativo de pruebas a fin de desvirtuar el boletín catastral no es posible para este Despacho vía concepto sentar una posición probatoria jurídico-tributaria para determinar la forma en que el contribuyente o la administración misma puedan desvirtuar las pruebas documentales con las que cuenta la administración.

Por tanto, se hace necesario además de recordar que la carga de la prueba se encuentra en cabeza del contribuyente y es a éste a quien compete convencer al funcionario de la administración sobre los dichos que pretende hacer que se le valgan, como en este caso la construcción del predio, que las pruebas aportadas por quien pretende hacer valer sus dichos ante la administración, sean conducentes, es decir, que el hecho que se pretende mostrar, se pueda probar con ella; y que de la misma manera sean pertinentes, en la medida en que se adecuen a los hechos que se pretenden probar dentro del proceso.

De la misma manera que sean pruebas totalmente controvertidas, sobre las cuales haya existido oportunidad, si cabe, de discutirlas conforme al principio de contradicción que las regula, "oportunidad que la ley entrega a las partes para la controversia de las mismas y que se encuentra prevista, en materia tributaria, en todas las etapas de los procesos de determinación, discusión y cobro de los impuestos y sanciones liquidados oficialmente a los contribuyentes."[39], pues de lo contrario estaríamos frente a pruebas sumarias susceptibles de contradicción y por tanto de ser desvirtuadas.

[39] Manual Probatorio en Materia Tributaria dirección de Impuestos Nacionales Ed 1993

Ahora bien, como quiera que en este caso no puede hablarse de una valoración tarifaria de las pruebas aportadas al proceso, por cuanto la valoración de las mismas no está regida por imperativos legales que el funcionario deba aplicar de manera objetiva, sino que para llegar al convencimiento de lo probado en el respectivo expediente debe realizar un análisis a lo aportado, y valorar bajo el principio de la sana crítica, la prueba conforme a su discernimiento, raciocinio, análisis crítico, conocimientos técnicos, científicos y/o lógicos.

Entonces, entra en juego la capacidad razonadora y la personalidad tanto del funcionario quien tiene a su cargo el apreciar las pruebas que reposan en los respectivos expedientes, como de quien quiere hacer valer sus circunstancias, a través de los diferentes medios probatorios contemplados en la ley y en la costumbre, para el análisis y la valoración de cada una de las pruebas aportadas, su conducencia, su pertinencia y su eficacia.

Con base en lo anterior, respecto del cuestionamiento planteado en su consulta, precisamos que para efectos de determinar la clase de predio, existen indicios como principio de pruebas sumarias que aparte del registro de la construcción en el departamento administrativo de Catastro, pueden llevar al convencimiento sin lugar a dudas de que un predio se encontraba efectivamente construido en una fecha cierta, como son: los planos aerofotográficos, las licencias de construcción, las fotografías, las facturas de cobro de los servicios públicos, certificaciones, avalúos comerciales, entre otros, de los cuales puede inferirse que para la fecha de causación del impuesto predial unificado el predio se encontraba edificado o construido y por ende la tarifa y el destino sobre el cual debe fijar esa tarifa, corresponde a un predio construido y no como otro tipo de predio.

CONCEPTO No. 1008

FECHA **:** 27de enero de 2004

SUBTEMA :No sujeción, signatarios de la Convención de Viena. Modificación concepto 816 del 25 de octubre de 1999.

CONSULTA

1. Teniendo en cuenta el Acuerdo 16 de 1999, un predio ubicado en el Distrito Capital de propiedad de un particular, que ha sido arrendado a una misión diplomática, se encuentra o no sujeto del impuesto predial unificado, en razón del uso dado por la misma?.

2. Una vez resuelto el punto anterior, si el predio se encuentra obligado a tributar, es viable para efectos del cobro decretar medida de embargo?.

RESPUESTA

Teniendo en cuenta la característica de sus interrogantes, los mismos se contestarán de manera unificada pues tratan de temas totalmente relacionados.

Para dar respuesta a sus preguntas, comenzaremos por efectuar un pequeño recuento de las normas aplicables en materia del impuesto predial en Bogotá, para lo cual recordaremos los artículos 14 y 18 del Decreto Distrital 352 de 2002, que establecen.

> **" Artículo 14. Hecho generador.** El impuesto predial unificado, es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces ubicados en el Distrito Capital de Bogotá y se genera por la existencia del predio.
> (...)
> **Artículo 18. Sujeto pasivo.** Es sujeto pasivo del impuesto predial unificado, la persona natural o jurídica, propietaria o poseedora de predios ubicados en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá.
>
> Responderán solidariamente por el pago del impuesto, el propietario y el poseedor del predio.
>
> *Cuando se trate de predios sometidos al régimen de comunidad serán sujetos pasivos del gravamen los respectivos propietarios, cada cual en proporción a su cuota, acción o derecho del bien indiviso.*
>
> *Si el dominio del predio estuviere desmembrado, como en el caso del usufructo, la carga tributaria será satisfecha por el usufructuario.*
> *(...)"*

Así las cosas, en principio es sujeto pasivo del impuesto predial en Bogotá, la persona propietaria o poseedora de bienes inmuebles ubicados en esta jurisdicción, sin embargo esta disposición tiene excepciones, bien por la existencia de prohibiciones de carácter legal de gravar a algunos entes especiales, o bien por exenciones y/o tratamientos preferenciales temporales asignados por el Concejo Distrital a algunos contribuyentes en particular.

Sobre el punto y adentrándonos en el tema de la consulta entraremos en primera medida a revisar la Ley 6 de 1972,[40], la cual establece:

[40] "Por la cual se aprueba la Convención de Viena sobre relaciones Diplomáticas suscrita el 18 de abril de 1961"

“ **Ley 6 de 1972**
(Noviembre 15)
El Congreso de Colombia

DECRETA

Artículo único. Apruébase la Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas, hecha en Viena el 18 de abril de 1961, que a la letra dice:

“CONVENCION DE VIENA SOBRE RELACIONES DIPLOMATICAS

Los Estados partes en la presente convención,
(...)

ARTICULO I.

A los efectos de la presente Convención.

i) por (locales de la misión), se entiende los edificios o las partes de los edificios, sea cual fuere su propietario, utilizados para las finalidades de la misión, incluyendo la residencia del jefe de la misión, así como el terreno destinado al servicio de esos edificios o de parte de ellos.
(…)

ARTICULO XXII

Los locales de la misión son inviolables. Los agentes del Estado receptor no podrán penetrar en ellos sin consentimiento del jefe de la misión.

2. El Estado receptor tiene la obligación especial de adoptar todas las medidas adecuadas para proteger los locales de la misión contra toda intrusión o daño, y evitar que se turbe la tranquilidad de la misión o se atente contra su dignidad.

3. Los locales de la misión, su mobiliario y demás bienes situados en ellos, así como los medios de transporte de la misión, no podrán ser objeto de ningún registro, requisa, embargo o medida de ejecución.

ARTICULO XXIII

1. El Estado acreditante y el jefe de la misión están exentos de todos los impuestos y gravámenes nacionales, regionales o municipales, sobre los locales de la misión de que sean propietarios o inquilinos, salvo de aquellos impuestos o gravámenes que constituyan el pago de servicios particulares prestados.

2. La exención fiscal a que se refiere este artículo no se aplica a los impuestos y gravámenes que, conforme a las disposiciones legales del Estado receptor, estén a cargo del particular que contrate con el Estado acreditante o con el jefe de la misión." *(Se subraya)*

De otro lado encontramos el artículo 1º del Acuerdo 16 de 1999[41], el cual establece:

"Artículo Primero.- Los sujetos signatarios de la Convención de Viena, la Sociedad Nacional de la Cruz Roja Colombiana y el Distrito Capital entendido como tal, la Administración Central, la Alcaldía Mayor, los Fondos de Desarrollo Local, las Secretarías, los Departamentos Administrativos, y los Establecimientos Públicos no son contribuyentes, esto es, no sujetos de los Impuestos Predial Unificado, Industria y Comercio, Avisos y Tableros, Unificados de Vehículos y Delineación Urbana. (Sentencia No. 980297 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca Sección Primera-Subsección B de Enero 28 de 1999)."*(Se subraya).*

De las normas trascritas podemos concluir.

1. Que los sujetos signatarios de la Convención de Viena, es decir los Estados o países suscriptores de la mismas y sus legaciones extranjeras acreditadas en Colombia, no pueden ser gravados con impuestos nacionales, departamentales ni municipales.

2. Que como consecuencia del punto anterior, las legaciones extranjeras pertenecientes a los Estados signatarios de la Convención de Viena no son sujetos pasivos del impuesto predial por sus predios en jurisdicción de Bogotá D.C..

3. Que este tratamiento preferencial recae en su totalidad, en cabeza de la legación extranjera y cubre a la totalidad de los locales de la misión, bien sea que sean estos de su propiedad o alquilados, recalcándose aquí, que no podrán gravarse con impuestos siempre y cuando el tributo recaiga directamente en cabeza de la misión diplomática.

4. Sobre los predios que se encuentran arrendados a misiones diplomáticas de los países suscriptores de la Convención de Viena, es importante precisar que no estando en cabeza de la legación diplomática el tributar por concepto del impuesto predial unificado, por no ser sujeto pasivo del impuesto, la obligación de tributar por estos predios recae directamente en el propietario o poseedor del mismo, sujeto este que no se ve beneficiado con los tratamientos preferenciales en materia tributaria por la Convención de Viena y el Acuerdo 16 de 1999; lo anterior conforme con lo establecido en el inciso segundo del artículo XXIII de dicha convención el cual nos permitimos transcribir nuevamente como refuerzo a lo expuesto.

[41] "Por medio del cual se adoptan modificaciones en el distrito capital en materia de beneficios tributarios"

ARTICULO XXIII

1. El Estado acreditante y el jefe de la misión están exentos de todos los impuestos y gravámenes nacionales, regionales o municipales, sobre los locales de la misión de que sean propietarios o inquilinos, salvo de aquellos impuestos o gravámenes que constituyan el pago de servicios particulares prestados.

2. La exención fiscal a que se refiere este artículo no se aplica a los impuestos y gravámenes que, conforme a las disposiciones legales del Estado receptor, estén a cargo del particular que contrate con el Estado acreditante o con el jefe de la misión." *(Subrayado fuera de texto).*

La norma precisa, en su numeral segundo, que los beneficios fiscales establecidos en la convención no abarcan a los particulares que contraten con ella, precisándose en la norma que los particulares que contraten con las misiones diplomáticas estarán sujetos a los tributos establecidos en las disposiciones legales del Estado receptos.

Así que si una persona propietaria o poseedora de un predio ubicado en jurisdicción de Bogotá D.C., y por ende sujeto pasivo del impuesto predial en esta ciudad, arrienda su inmueble a una legación extranjera, para que ésta desempeñe en el predio fines de carácter diplomático, este simple hecho y por este predio no hace, que la prohibición de gravar a la misión diplomática se extienda al propietario o poseedor del inmueble, quien se encuentra entonces obligado sobre el predio de su pertenencia, a cumplir con las obligaciones de tipo formal y sustancial que el impuesto predial establece.

5. Otra cosa muy diferente es que la Administración Tributaria, tratando de hacer cumplir al sujeto pasivo del impuesto, sus obligaciones tributarias, (*en nuestro caso obligar al propietario o poseedor del bien arrendado a la misión diplomática*), utiliza los mecanismos jurídicos a su alcance para el efecto, como lo es el cobro coactivo, pretenda embargar o secuestrar un bien que se encuentra bajo estas características[42], pues si revisamos nuevamente el artículo XXII de la Convención de Viena encontramos que el estado receptor tiene como obligación especial la de adoptar todas las medidas para proteger los locales de la misión contra toda intrusión o daño, y evitar que se turbe la tranquilidad de la misión o se atente contra su dignidad, e igualmente que los locales de la misión o su mobiliario y demás bienes situados en ellos, no podrán ser objeto de ningún registro, requisa, embargo o medida de ejecución, pues de ocurrir un hecho de estos, se estaría perturbando la tranquilidad de la misión.

Así las cosas, tenemos que el ejecutor del Cobro Coactivo, para poder satisfacer la obligación insoluta a cargo del propietario o poseedor del predio que se encuentra arrendado a la legación diplomática, como no puede embargar y secuestrar el bien que presenta acreencia

[42] Arrendado a una delegación diplomática

fiscales por lo expuesto anteriormente, deberá buscar otros bienes del deudor, tales como predios, mobiliario, etc, que cubran y satisfagan la obligación tributaria insoluta.

En el anterior sentido se modifica el concepto 0816 del 25 de octubre de 1999.

CONCEPTO NO. 1009

FECHA **:** 03 de febrero de 2004

SUBTEMA **:** Áreas Comunes

CONSULTA

Se sintetiza en la siguiente forma:

Si un predio sometido a reglamento de propiedad horizontal, tiene un área privada de 200 metros cuadrados (200m2) y tiene asignada un área común de uso exclusivo de 20 metros cuadrados (20m2), para dar aplicación a la determinación de la base presuntiva, debe observar al momento de determinar su metraje cuadrado:

1. Solamente lo concerniente a las áreas privadas asignadas en escritura.
2. La sumatoria de las áreas privadas y las áreas comunes asignadas al predio.

RESPUESTA

Tal como se manifestó, esta dependencia debe dar respuesta a los interrogantes planteados por los contribuyentes en forma general y abstracta, sin avocar el caso particular de cada uno, razón por la cual y en aras de dar mayor claridad, nos permitimos contextualizar la respuesta, como sigue:

Este despacho en anterior oportunidad (concepto 0938 del 24 de octubre de 2001) sobre la aplicación de la Ley 675 de 2001 consideró:

"Por esta razón se considera presupuesto fundamental de la causación del impuesto predial, el hecho de que al 1º. de enero del año gravable a declarar y pagar, exista jurídicamente el inmueble, es decir que se encuentre registrado en la oficina de registro de instrumentos públicos y privados y le haya sido asignado folio de matrícula inmobiliaria, que además de identificarlo como tal, contenga el desarrollo histórico de existencia, tradiciones, limitaciones a la propiedad, y gravámenes que puedan pesar sobre el mismo.

(...)
Por esta razón el legislador entre otras limitaciones, reguló de manera especial la limitación al dominio y propiedad de los bienes inmuebles, mediante la figura jurídica denominada propiedad horizontal, en la cual, concurren derechos de propiedad exclusiva sobre bienes privados y derechos de copropiedad sobre el terreno y los demás bienes comunes, con el fin de garantizar la seguridad y la convivencia pacífica en los inmuebles sometidos a ella, así como la función social de la propiedad ya mencionada.

Conforme al artículo 3º de la nueva ley de propiedad horizontal Ley 675 del 3 de agosto de 2001[43], titulado **"Definiciones",** el cual sirve de base para las que a continuación se relacionan, el régimen de propiedad horizontal se define como el *" Sistema Jurídico que regula el sometimiento a propiedad horizontal de un edificio o conjunto, construido o por construirse.(...)"*

El Reglamento de propiedad horizontal como el *"Estatuto que regula los derechos y obligaciones específicas de los copropietarios de un edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal".*

Edificio como una *"Construcción de uno o varios pisos levantados sobre un lote o terreno, cuya estructura comprende un número plural de unidades independientes, aptas para ser usadas de acuerdo con su destino natural o convencional, además de áreas y servicios de uso y utilidad general.*

Una vez sometido al régimen de propiedad horizontal, se conforma por bienes privados o de dominio particular y por bienes comunes, que son *"partes del edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal pertenecientes en proindiviso a todos los propietarios de bienes privados (...).*zonas éstas, que para el caso que nos ocupa, son aquéllas a las que se refiere el contribuyente en su consulta.

El mismo artículo 3º de la ley en comento, se encargó de definir claramente estos dos tipos de bienes y para el efecto estableció:

[43] Con vigencia a partir del año 2002, para efectos tributarios

"Bienes privados o de dominio particular: Inmuebles debidamente delimitados, funcionalmente independientes, de propiedad y aprovechamiento exclusivo, integrantes de un edificio o conjunto ***sometido al régimen de propiedad horizontal,*** *con salida a la vía pública directamente o por pasaje común."* (Negrilla fuera del texto)

"Bienes comunes: Partes del edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal pertenecientes en proindiviso a todos los propietarios de bienes privados, que por su naturaleza o destinación permiten o facilitan la existencia, estabilidad, funcionamiento, conservación, seguridad, uso, goce o explotación de los bienes de dominio particular."

Y dentro de éstos, el artículo 3º ibídem definió los bienes comunes que son esenciales dentro de la construcción, como:

"Bienes comunes esenciales: Bienes indispensables para la existencia, estabilidad, conservación y seguridad del edificio o conjunto, así como los imprescindibles para el uso y disfrute de los bienes de dominio particular. Los demás tendrán el carácter de bienes comunes no esenciales. Se reputan bienes comunes esenciales, el terreno sobre o bajo el cual existan construcciones o instalaciones de servicios públicos básicos, los cimientos, la estructura, las circulaciones indispensables para aprovechamiento de bienes privados, las instalaciones generales de servicios públicos, las fachadas y los techos o losas que sirven de cubiertas a cualquier nivel."

Nótese que para poder denominarlos bienes privados o de dominio particular y bienes comunes, es necesario que la construcción se encuentre sometida al régimen de propiedad horizontal habiéndose constituida como tal.

Ahora bien, una vez constituida como propiedad horizontal, cada una de las unidades determinará sus derechos y obligaciones respecto del total del edificio o conjunto de conformidad con los coeficientes de propiedad horizontal, asignados.

Estos coeficientes entendidos como:

"Coeficientes de copropiedad: Índices que establecen la participación porcentual de cada uno de los propietarios de bienes de dominio particular en los bienes comunes del edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal. Definen además su participación en la asamblea de propietarios y la proporción con que cada uno contribuirá con las expensas comunes del edificio o conjunto, sin perjuicio de las que se determinen por módulos de

contribución, en edificios o conjuntos de uso comercial o mixto." (Artículo 3º de la Ley 675 de 2001)

Será el propietario inicial del terreno, es decir el titular del derecho de dominio sobre los inmuebles determinados, quien por medio de Escritura Pública someta a régimen de propiedad horizontal la construcción realizada.

Sólo hasta ese momento las áreas que quedaron excluidas de los bienes particulares de dominio y uso privado, adquieren la calidad de zonas comunes, cuyo porcentaje de propiedad y dominio y por ende de derechos sobre los mismos, queda establecido en los denominados coeficientes de propiedad horizontal.

De conformidad con lo establecido en el capítulo V de la Ley 675 del 2001, en cuanto a los bienes privados o de dominio particular, el artículo 16 ordena que las unidades privadas deberán estar identificadas en el Reglamento de Propiedad Horizontal, y en los planos del edificio o conjunto.
1
Establece también que la propiedad sobre estas unidades privadas, implica para el propietario un derecho de copropiedad sobre las áreas comunes y los bienes de uso común que integran el conjunto o edificio.

Y finalmente el parágrafo 1º del mismo artículo, determina que en materia de impuesto predial sobre cada unidad privada, se encuentra incorporado el correspondiente a los bienes comunes del edificio o conjunto, en proporción al coeficiente de copropiedad respectivo.

De esta manera lo establece el artículo:

*"**Artículo 16.** Identificación de los bienes privados o de dominio particular. Los bienes privados o de dominio particular, deberán ser identificados en el reglamento de propiedad horizontal y en los planos del edificio o conjunto.*
La propiedad sobre los bienes privados implica un derecho de copropiedad sobre los bienes comunes del edificio o conjunto, en proporción con los coeficientes de copropiedad. En todo acto de disposición, gravamen o embargo de un bien privado se entenderán incluidos estos bienes y no podrán efectuarse estos actos con relación a ellos, separadamente del bien de dominio particular al que acceden.

***Parágrafo 1°.** De conformidad con lo establecido en el inciso 2° del presente artículo, el impuesto predial sobre cada bien privado incorpora el correspondiente a los bienes comunes del edificio o conjunto, en proporción al coeficiente de copropiedad respectivo."*

Se concluye entonces de todo lo anterior, que en materia de impuesto predial, a partir del año gravable 2002, una vez constituido el régimen de propiedad horizontal, y asignada por coeficiente a los bienes particulares y privados, la parte correspondiente de las zonas comunes, este porcentaje de propiedad debe reflejarse en el valor determinado como base gravable sobre el cual el propietario liquida y cancela el valor de su impuesto, valor éste reiteramos, en el cual una vez seguido el procedimiento anteriormente explicado, se incluye el impuesto que corresponde a las áreas por las cuales se pregunta y que se destinan como peatonales, vehiculares, parqueaderos de visitantes, recreativas, ascensores, vías de acceso, etc.

Es decir, constituida como propiedad horizontal la construcción llevada a cabo y cumplido a cabalidad por parte de los propietarios, el deber formal de declarar y pagar el impuesto correspondiente por las unidades privadas, se entiende dentro de éste, cumplida también la obligación fiscal respecto de las zonas comunes en el porcentaje y coeficiente asignado a cada uno.

Así las cosas, puede concluirse que cuando se declara y paga el impuesto predial por las áreas privadas incluye lo correspondiente a áreas comunes conforme con el coeficiente de copropiedad.

Ahora bien, sobre la determinación de las bases gravables mínimas tenemos que el artículo primero del Acuerdo 76 de 2002 , establece:

"Artículo Primero.- Para efectos de liquidar el impuesto predial unificado, los propietarios o poseedores de predios que a primero de enero del año 2003 no se les haya fijado avalúo catastral, deberán tener en cuenta para determinar la base gravable mínima, los valores por metro cuadrado contenidos en la siguiente tabla:

	Con régimen Propiedad Horizontal	Sin régimen Propiedad Horizontal	
Categoría / Estrato	Valor en pesos metro cuadrado de construcción	Valor en pesos por metro cuadrado de terreno	Valor en pesos metro cuadrado de construcción

(...)

Parágrafo Segundo: Para determinar la base gravable mínima del impuesto predial unificado, los propietarios o poseedores de predios construidos que formen parte de una propiedad horizontal, tomarán el valor por metro cuadrado según la categoría que le corresponda al predio conforme a la tabla que contiene este artículo y lo multiplicarán por el número de metros cuadrados de construcción que tenga el predio objeto de liquidación.

(...)"

De la norma trascrita podemos determinar que:

1. Sólo aplica para aquellos predios, que carecen durante el respectivo año fiscal de avalúo catastral.

2. Se establecen dos categorías, predios sometidos a reglamento de propiedad horizontal y predios no sometidos a este régimen.

3. Que para determinar la base gravable del impuesto predial para este tipo de predios se tomará el valor por metro cuadrado según la categoría que le corresponda al predio conforme a la tabla que contiene el artículo y lo multiplicará por el número de metros cuadrados de **construcción que tenga el predio** objeto de liquidación.

Uniendo lo expuesto de manera global, y con el fin de dar respuesta a su interrogante, tenemos que el artículo 3º (definiciones) de la Ley 675 de 2001 establece las siguientes definiciones:

Bienes privados o de dominio particular: Inmuebles debidamente delimitados, funcionalmente independientes, de propiedad y aprovechamiento exclusivo, integrantes de un edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal, con salida a la vía pública directamente o por pasaje común.

Bienes comunes: Partes del edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal pertenecientes en proindiviso a todos los propietarios de bienes privados, que por su naturaleza o destinación permiten o facilitan la existencia, estabilidad, funcionamiento, conservación, seguridad, uso, goce o explotación de los bienes de dominio particular.

Bienes comunes esenciales: Bienes indispensables para la existencia, estabilidad, conservación y seguridad del edificio o conjunto, así como los imprescindibles para el uso y disfrute de los bienes de dominio particular. Los demás tendrán el carácter de bienes comunes no esenciales. Se reputan bienes comunes esenciales, el terreno sobre o bajo el cual existan construcciones o instalaciones de servicios públicos básicos, los cimientos, la estructura, las circulaciones indispensables para

aprovechamiento de bienes privados, las instalaciones generales de servicios públicos, las fachadas y los techos o losas que sirven de cubiertas a cualquier nivel.

Area privada construida: Extensión superficiaria cubierta de cada bien privado, excluyendo los bienes comunes localizados dentro de sus linderos, de conformidad con las normas legales.

Area privada libre: Extensión superficiaria privada semidescubierta o descubierta, excluyendo los bienes comunes localizados dentro de sus linderos, de conformidad con las normas legales.

Así las cosas y como corolario de lo anterior, tenemos que para liquidar las bases gravable mínimas, de que trata el Acuerdo 76 de 2002, se deben tomar los metros cuadrados de construcción, entendidos estos como lo correspondiente a las áreas privadas del predio sometido a reglamento de propiedad horizontal, excluyendo los bienes comunes localizados dentro de sus linderos, por lo cual y para dar respuesta final su interrogante, el metraje a tener en cuenta corresponde de manera exclusiva al correspondiente a las áreas privadas del predio, no involucrándose dentro del mismo las áreas comunes de uso exclusivo, pues a pesar de la exclusividad referida, no dejan de ser áreas comunes.

CONCEPTO No 1014

FECHA : 4 de marzo de 2004

SUBTEMA : Pequeña Propiedad Rural

CONSULTA

1. Un predio rural en el Distrito Capital, que se encuentra dedicado a la agricultura, no es recreativo y lo que produce es para la subsistencia del dueño ¿Hasta cuánta área se considera pequeña propiedad rural dedicada a la producción agropecuaria? ¿mediante qué norma se reglamenta este tamaño?

2. Si nunca ha declarado, puede declarar teniendo en cuenta las nuevas tarifas aprobadas por el Acuerdo 105 de 2003, o estas tarifas sólo operan para el año 2004?.

RESPUESTA

Para dar respuesta a sus interrogantes tenemos en primera medida que recordar las definiciones que de las categorías tarifarias hace el artículo 1º del Acuerdo 105 de 2003, en los siguientes términos:

"Artículo 1. Categorías Tarifarias del Impuesto Predial Unificado. Se aplicarán las siguientes definiciones de categorías de predios para el impuesto predial unificado, adecuadas a la estructura del Plan de Ordenamiento Territorial.

1. Predios residenciales. Son predios residenciales los destinados exclusivamente a la vivienda habitual de las personas.

2. Predios comerciales. Son predios comerciales aquellos en los que se ofrecen, transan o almacenan bienes y servicios.

3. Predios financieros. Son predios financieros aquellos donde funcionan establecimientos de crédito, sociedades de servicios financieros, sociedades de capitalización, entidades aseguradoras e intermediarios de seguros y reaseguros, conforme con lo establecido en el Capítulo I del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero.

4. Predios industriales. Son predios industriales aquellos donde se desarrollan actividades de producción, fabricación, preparación, recuperación, reproducción, ensamblaje, construcción, transformación, tratamiento y manipulación de materias primas para producir bienes o productos materiales. Incluye los predios donde se desarrolle actividad agrícola, pecuaria, forestal y agroindustrial.

5. Depósitos y parqueaderos. Se entiende por depósito aquellas construcciones diseñadas o adecuadas para el almacenamiento de mercancías o materiales hasta de 30 metros cuadrados de construcción. Se entiende por parqueadero para efectos del presente acuerdo aquellos predios utilizados para el estacionamiento de vehículos. Para ambos casos no clasificarán aquí los inmuebles en que se desarrollen las actividades antes mencionadas con fines comerciales o de prestación de servicios y que no sean accesorios a un predio principal.

6. Predios dotacionales. Se incluyen los predios que en el Plan de Ordenamiento Territorial hayan sido definidos como equipamientos colectivos de tipo educativo, cultural, salud, bienestar social y culto; equipamientos deportivos y recreativos como estadios, coliseos, plaza de toros, clubes campestres, polideportivos, canchas múltiples y dotaciones deportivas al aire libre, parques de propiedad y uso público; equipamientos urbanos básicos tipo seguridad ciudadana, defensa y justicia, abastecimiento de alimentos como mataderos, frigoríficos, centrales de abastos y plazas de mercado, recintos feriales, cementerios y servicios funerarios, servicios de

administración pública, servicios públicos y de transporte. Para el suelo rural incluye los predios que en el Plan de Ordenamiento Territorial hayan sido definidos como dotacionales administrativos, de seguridad, de salud y asistencia, de culto y educación y de gran escala incluyendo los predios de carácter recreativo.
(...)
9. Pequeña propiedad rural destinada a la producción agropecuaria. Son predios pertenecientes a la pequeña propiedad rural los ubicados en los sectores rurales del Distrito, destinados a la agricultura o ganadería y que, por razón de su tamaño y el uso de su suelo, sólo sirven para producir a niveles de subsistencia. En ningún caso califican dentro de esta categoría los predios de uso recreativo.
(...)

Como puede apreciarse, encontramos dentro de estas definiciones, que los diferentes usos (comerciales, industriales) se individualizan teniendo en cuenta la característica propia de cada uno de ellos, esto sin especificar en la definición efectuada que el uso deba hacerse en área rural o urbana, corrobora lo anterior que en el sistema tarifario previsto en el artículo 2º del Acuerdo 65 de 2003, en el numeral 1º determina el uso residencial en suelo rural o urbano, y a paso seguido en el numeral 2º, determina los descriptores para los predios no residenciales especificándose que la ubicación de los mismos puede darse en áreas rurales o urbanas, de lo cual podríamos resumir la categorización de usos del suelo en áreas rurales

Suelo rural	**Uso**	**Tributa como**
Rural	Residencial	Residencial Rural
Rural	Comercial	Comercial
Rural	Industrial	Industrial
Rural	Dotacional	Dotacional
Rural	Financiero	Financiero
Rural	Depósito o parqueadero	Depósito o parqueadero
Rural	Predio en área protegida	Predio en área protegida *

* A partir del año gravable 2005.

Es así, como de lo expresado por el artículo 2º del Acuerdo 105 de 2003 que las posibilidades de tarifas a aplicar en suelos rurales son:

1. Predios residenciales

Residenciales rurales		
Con base gravable inferior o igual a $19.000.000	4.0	$0

Con base gravable superior a $19.000.000	7.0	$57.000

2. Predios no residenciales:

Categorías de predios	**Tarifa Por Mil**	**Menos**
Comerciales en suelo rural o urbano		
Comerciales con base gravable inferior o igual a $52.800.000	8.0	$0
Comerciales con base gravable superior a $52.800.000	9.5	$79.000
Financieros	15.0	$0
Industriales en suelo rural o urbano		
Industriales bajo impacto	8.5	$0
Industriales medio impacto	9.0	$0
Industriales	10.0	$0
Predios dotacionales		
De propiedad de particulares	6.5	$0
De propiedad de entes públicos	5.0	$0
Depósitos y parqueaderos		
Depósitos y parqueaderos con base gravable inferior o igual a $2.500.000	5.0	$0
Depósitos y parqueaderos con base gravable superior a $2.500.000	8.0	$7.000
Pequeña propiedad rural destinada a la producción agropecuaria		
Predios de pequeña propiedad rural destinada a la producción agropecuaria	4.0	$0
Predios rurales		
Predios rurales	10.0	$0

NOTA. Los valores en pesos aquí reflejados fueron actualizados para el año 2004, por el Decreto Distrital 507 del 30 de diciembre de 2003, artículo 2.

De la misma forma es importante observar que en materia de usos mixtos el parágrafo 2º del artículo 2º del Acuerdo 65 de 2003, establece que "*Los predios en que se desarrollen usos mixtos y dentro de ellos se encuentren los usos relacionados a continuación, aplicarán la tarifa que corresponda a cada uno de ellos en el siguiente orden: dotacional con cualquier otro uso aplica tarifa dotacional, industrial con cualquier otro uso excepto dotacional, aplica tarifa industrial, comercial con cualquier otro uso excepto dotacional o industrial aplica tarifa comercial, residencial con depósitos y parqueaderos aplica tarifa residencial.*"

Igualmente tenemos que a partir del año gravable 2005, es importante recordar que el Acuerdo 105 de 2003, introduce un tratamiento especial en materia tarifaria para los predios ubicados dentro del sistema de áreas protegidas del Distrito Capital, el cual es aplicable para los predios ubicados en suelo rural, en los siguientes términos

"Tratamiento para predios ubicados dentro del sistema de áreas protegidas del Distrito Capital. A partir de la vigencia del presente Acuerdo, los predios localizados parcial o totalmente dentro del sistema de áreas protegidas del Distrito Capital tendrán derecho a las siguientes tarifas, teniendo en cuenta el estado en que se encuentren, de acuerdo con certificación que al respecto expida el Departamento Técnico Administrativo del Medio Ambiente (DAMA) o quien haga sus veces:

Estado	**Tarifa Por Mil**
Preservación	2.0
Restauración	5.0
Deterioro	10.0
Degradación en suelo rural y urbano	16.0

Parágrafo primero. Los predios afectados por minería dentro del sistema de áreas protegidas del Distrito Capital se asimilan a tratamiento de restauración si se encuentran ejecutando un Plan de Recuperación Morfológica y Ambiental aprobado por la autoridad ambiental competente; en caso contrario se asimilan a estado de degradación.

Parágrafo segundo. Los cuerpos de agua estanca como represas, reservorios, lagunas, pantanos y turberas se asimilan al estado de preservación para efectos del presente acuerdo, siempre y cuando no se encuentren contaminados por causas antrópicas al punto de ser su agua inadecuada para el consumo animal.

Parágrafo tercero. A más tardar el 31 de octubre de cada año, el DAMA enviará a la Dirección Distrital de Impuestos la relación total de los predios certificados en el año inmediatamente anterior, la cual será tomada como base para la liquidación del impuesto predial en la siguiente vigencia.

Parágrafo cuarto. En un término no mayor a tres meses después de la sanción del presente Acuerdo, el DAMA reglamentará los criterios y lineamientos a partir de los cuales se certificará el estado de conservación de los predios que soliciten ser beneficiarios del incentivo.

Parágrafo quinto. Para la vigencia fiscal 2004 todos los predios que comprenden el Sistema de Áreas Protegidas tributarán de acuerdo al esquema tarifario general.

Así las cosas, podríamos afirmar en primera medida que cualquier predio ubicado en sector rural de la ciudad cuyo uso sea residencial, comercial, dotacional, no urbanizable, industrial, (incluyendo la agricultura agroindustria y las actividades pecuarias y forestales) etc, tributan como predios residenciales rurales, comerciales, dotacionales, industriales, etc, de conformidad con las características tarifarias de estos predios.

Por consiguiente, dado que la estructura de tarifas en el suelo rural se puede dar todas las posibilidades de tarifas de acuerdo al uso específico del suelo rural, y a efectos de interpretar qué predios tributan estrictamente bajo la categoría de predios rurales o pequeña propiedad rural, se debe primero revisar si por razones de uso económico el predio no se clasifica como comercial, dotacional, industrial, financiero, predio de protección ambiental, etc, para luego si entrar a revisar ante la no clasificación en los descriptores tarifarios anteriores en suelo rural o en pequeña propiedad rural.

Ahora bien, a efectos de determinar cuándo un predio debe tributar como rural "simple" o pequeña propiedad rural, debemos determinar el concepto de pequeña propiedad rural, conforme con lo establecido en el Acuerdo 105 de 2003, el cual establece:

"9. Pequeña propiedad rural destinada a la producción agropecuaria. Son predios pertenecientes a la pequeña propiedad rural los ubicados en los sectores rurales del Distrito, destinados a la agricultura o ganadería y que, por razón de su tamaño y el uso de su suelo, sólo sirven para producir a niveles de subsistencia. En ningún caso califican dentro de esta categoría los predios de uso recreativo."

Disposición esta que reitera las disposiciones contenidas en el artículo 50 del Decreto 3496 de 1983[44], y de la que se desprende que para que se de la condición de predios de pequeña propiedad rural se debe reunir la totalidad de las siguientes características:

- Predio ubicado en el sector rural del municipio.
- Destinado a la agricultura o ganadería.
- Que la producción del suelo sólo sirve a niveles de subsistencia.

[44] "Se entiende como pequeña propiedad rural a los predios ubicados en los sectores rurales de cada municipio, destinados a agricultura o ganadería y que por razón a su tamaño y el uso de sus suelo sólo sirvan para producir a niveles de subsistencia y en ningún caso sean de usos recreativos"

Dado que la definición de pequeña propiedad rural habla de agricultura a niveles de subsistencia, se hace necesario a efectos de determinar y establecer el significado del mismo, nos obliga a referirnos a Leyes 160 de 1994[45] artículo 38 y Ley 505 de 1999[46] artículo 4º, cuando definen lo que debe entenderse por Unidad Agrícola Familiar:

Ley 160 de 1994.

*"**Artículo 38.** (...) Se entiende por Unidad Agrícola Familiar (UAF), la empresa básica de producción agrícola, pecuaria, acuícola o forestal cuya extensión, conforme a las condiciones agroecológicas de la zona y con tecnología adecuada, permite a la familia remunerar su trabajo y disponer de un excedente capitalizable que coadyuve a la formación de su patrimonio.*

La UAF no requerirá normalmente para ser explotada sino del trabajo del propietario y su familia, sin perjuicio del empleo de mano de obra extraña, si la naturaleza de la explotación así lo requiere."

Ley 505 de 1999

"**Artículo 4°**. Para los efectos de esta ley, se entiende por zona homogénea geoeconómica un área de superficie terrestre con características similares de valor económico, que se establecen a partir de puntos de investigación económica dentro de las zonas homogéneas físicas, las cuales a su vez se obtienen con fundamento en las condiciones agrológicas, topográficas y climatológicas de los suelos, y en su capacidad y limitaciones de uso y manejo. Estas zonas las establecen el Instituto Geográfico Agustín Codazzi y los Catastros de Antioquia, Medellín, Cali y Santa Fe de Bogotá, en el ámbito de su jurisdicción.

También para los efectos de esta ley, se entiende por Unidad Agrícola Familiar -UAF, según el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, un fundo de explotación agrícola, pecuaria, forestal o acuícola que dependa directa y principalmente de vinculación de la fuerza de trabajo familiar, sin perjuicio del empleo ocasional de mano de obra contratada. La extensión debe ser suficiente para suministrar cada año a la familia que la explote, en condiciones de eficiencia productiva promedio, ingresos equivalentes a mil ochenta (1.080) salarios mínimos legales diarios." "(Se subraya).

[45] Por la cual se crea el Sistema Nacional de Reforma Agraria y Desarrollo Rural Campesino, se establece un subsidio para la adquisición de tierras, se reforma el Instituto Colombiano de la Reforma Agraria y se dictan otras disposiciones.
[46] Por medio de la cual se fijan términos y competencias para la realización, adopción y aplicación de la estratificación a que se refieren las leyes 142 y 177 de 1994, 188 de 1995 y 383 de 1997, y los decretos presidenciales 1538, 2034 de 1996",

Es por ello que siguiendo las reglas de interpretación previstas en el Código Civil y teniendo en cuenta que estas normas establecen las directrices de del sistema de reforma agraria y desarrollo rural campesino (Ley 160 de 1994) y reglamenta la aplicación de las áreas y salarios mínimos necesarios para que en un predio rural una familia obtenga lo mínimo para subsistir (Ley 505 de 1999), se puede hacer una interpretación extensiva de estas normas en el caso de la pequeña propiedad rural, entendiendo que la misma son las normas rectoras del tema de la pequeña propiedad rural.

Precisado lo anterior y teniendo en cuenta que no existe una determinada área que permita determinar si un predio rural es pequeño o no para efectos de impuestos, entraremos a revisar las definiciones pertinentes para concluir cual es el tamaño mínimo para que un predio se considerara pequeña propiedad rural:

Igualmente es valioso recordar que en cumplimiento a lo dispuesto en la Ley 505 de 1999, todos los municipios y distritos del país deben reportar al Departamento Nacional de Planeación -DNP- para su revisión, el cálculo de la Unidad Agrícola Familiar promedio municipal -UAFpm-, el cual servirá para realizar la estratificación rural, y se convierte en una valiosa fuente de información para la planificación y determinación de problemas en el ámbito rural[47].

1. Para dar respuesta a su primer interrogante, tenemos que en cumplimiento de esta ley, Bogotá realizó durante el año 2000 un estudio de cálculo de dos UAFs para dos áreas rurales de Bogotá: norte (6.52 ha) y el sur (19,65 ha), sobre las cuales se efectuaron comentarios en el concepto 0992 del 16 de septiembre de 2003, y sobre el cual el Departamento Nacional de Planeación –DNP- entregó aval para este cálculo durante el 2002, pero estimó necesario que se adelantara un nuevo estudio, en la nueva información que sobre áreas rurales efectuó el Departamento Administrativo de Catastro Distrital.

Así las cosas, el Departamento Administrativo de Planeación Distrital contrató un nuevo estudio de cálculo de las Unidades Agrícolas Familiares – UAFs- de las siguientes tres áreas rurales del Distrito Capital: zona norte, zona de la cuenca del río Tunjuelo y la zona de Sumapaz, el cual fue avalado por el Departamento Nacional de Planeación mediante oficio DEAGRO-SPDT-3115 del 17 de diciembre de 2003.

Estudio este que arrojó el siguiente resultado:

UAF promedio para la zona rural **norte:** **5,09 ha.**

UAF promedio para la zona rural de la **Cuenca del Río Tunjuelo** **14,10 ha.**

[47] Departamento Nacional de Planeación, Dirección de Desarrollo Agrario. Unidad Agrícola Familiar, Manual Metodológico. Bogota D. C. Diciembre de 2000, P.6

UAF promedio para la zona rural de **Sumapaz** **22,78 ha.**

Por lo cual tenemos que estos tamaños establecidos determinan el tope máximo que debe observar un predio de uso netamente agrícola o ganadero cuya producción no tecnificada, produce lo suficiente para suministrar cada año a la familia que la explota económicamente, unos ingresos que en promedio no sobrepasen los mil ochenta (1080) salarios mínimos diarios vigentes, es decir para el año 2004, la suma de $12.960.000.

Finalmente, una vez determinado si el predio se encuentra o no definido en las anteriores definiciones de pequeña propiedad rural, porque realiza una explotación de la agricultura o ganadería a niveles de subsistencia familiar, y se encuentra dentro de las áreas mínimas determinadas como UAF, en Bogotá, ya trascritas anteriormente y que no tenga un uso, recreativo, comercial, industrial, dotacional, de protección ambiental, no urbanizable tributarán como "*Predios de pequeña propiedad rural destinada a la producción agropecuaria",* tarifa *"cuatro (4%o) por mil*".

Así mismo en la categoría de "*predio rural"* tarifa *"diez (10%o) por mil"* tributarán aquellos predios ubicados en sectores rurales, de uso exclusivo agrícola no tecnificado, que no cumplan con los lineamientos establecidos para pertenecer a la pequeña propiedad rural.

2. Sobre su segundo interrogante, tenemos que del ámbito de aplicación y vigencia de las normas tributarias se encuentra que las normas sustanciales, entre ellas las normas que establecen tarifas, deben ser preexistentes a la determinación del hecho gravado, ya que su aplicación no es retroactiva; a su vez las normas procedimentales por ser de orden público (art. 6º C.P.C) son de aplicación inmediata y prevalecen sobre las normas anteriores, desde el momento en que empiezan a regir.

Al respecto la Constitución establece expresamente en el artículo 338 que:

> ***Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.***

Lo cual es igualmente reiterado en el artículo 363 al consagrar que:

> ***" las leyes tributarias no se aplican con retroactividad".***

El artículo 52 del C.R.P.M. establece que la ley no obliga sino en virtud de su promulgación y que esta consiste en la inserción del texto respectivo en el Diario Oficial, a partir de la cual rige hacia el futuro, es decir, no es retroactiva. Por otra parte, el artículo 1 de la Ley 57 de 1985 (Por la cual se obliga la publicidad de los actos y documentos oficiales) establece la obligación para la nación, los departamentos y los municipios de publicar los actos que deban conocer las personas, a fin de que produzcan los efectos jurídicos que le son propios.

De conformidad con lo anterior, el Acuerdo No. 105 del 2003 empezó a regir a partir del 1º de enero del 2004, por lo cual se entiende que las normas sustantivas, en el contenidas sólo aplican a partir del año gravable 2004, debiendo entonces los contribuyentes que presenten omisiones en el cumplimiento de sus declaraciones tributarias, al momento de declarar, observar las **tarifas vigentes para cada año** gravable durante los cuales no se cumplió con la obligación de declarar.

CONCEPTO No 1016

FECHA : 11 de marzo de 2004

SUBTEMA : Acuerdo 105 de 2003.

NOTA DE RELATORIA: Este concepto fue modificado por el concepto no. 1223 del 29 de agosto de 2013.

CONSULTA

1. ¿Cuáles son las tarifas vigentes en Bogotá a partir del año gravable 2004?

2. Según el Acuerdo 105 de 2003, se considera predio no edificado aquel predio cuyas construcciones o edificaciones tengan un área inferior al 20% al área de terreno y un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al 25% del valor del terreno, la pregunta es ¿si para el año 2004 el predio según la anterior definición es considerado no edificado pero el año anterior era considerado construido, para la vigencia 2004 tiene derecho a aplicarse él límite del impuesto (tope)?.

3. Existe un apartamento, garaje y deposito (con menos de 30 mts2 de construcción), localizados en estrato (2), cada uno de los inmuebles tiene folio de matrícula inmobiliaria

independiente, ¿cómo debemos liquidar el impuesto para cada uno de los predios?, ¿A cuáles de los anteriores predios se les puede aplicar el sistema preferencial?.

4. ¿Puede un lote que se encuentra afectado, tributar bajo una tarifa diferente a la de predio urbanizable no urbanizado o urbanizado no edificado?.

5. Un predio localizado en un parque ecológico, con restricción de uso, se le puede aplicar la tarifa de predio no urbanizable para el año 2004?.

6. De acuerdo con la exposición de motivos presentada ante el Concejo Distrital, se clasificaron las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, dentro de los predios DOTACIONALES, ¿Según esto podríamos afirmar que todos los predios que sean de propiedad de Empresas Industriales y Comerciales del Estado son considerados Dotacionales así no realicen las actividades establecidas en la definición de predios Dotacionales?.

7. En un predio con uso dotacional, industrial o comercial con uso simultáneo financiero, ¿Cuál es la tarifa que se debe aplicar en cada caso? ¿Cómo se debe liquidar el impuesto predial unificado?.

8. ¿En el caso del sistema preferencial (estrato 1 y 2), también se debe tener en cuenta las consideraciones establecidas en el parágrafo 2. Numeral 10 del artículo primero del acuerdo 105 de 2003, para considerar a un predio como no edificado?.

9. ¿Quién es responsable de declarar el impuesto predial y quién debe pagarlo, cuando se trata de bienes establecidos como patrimonios autónomos, conforme con el Acuerdo 105 de 2003?.

RESPUESTA

1. ¿Cuáles son las tarifas vigentes en Bogotá a partir del año gravable 2004?.

El artículo 2º. Del Acuerdo 105 de 2003, actualizado para el año gravable 2004, por el Decreto Distrital 507 del 30 de diciembre de 2003, determina que las tarifas aplicables al impuesto predial en Bogotá son:

1. Predios Residenciales Urbanos y Rurales:

Categorías de predios	**Tarifa Por Mil**	**Menos**
Residenciales urbanos estratos 1, 2 y 3		

Predios residenciales estratos 1 y 2 con avalúo catastral entre $6.800.000 y $44.800.000	2.0	$0
Con base gravable inferior o igual a $23.700.000	4.0	$0
Con base gravable superior a $23.700.000	6.0	$47.000
Residenciales urbanos estrato 4		
Con base gravable inferior o igual a $56.700.000	6.0	$0
Con base gravable superior a $56.700.000	7.5	$85.000
Residenciales urbanos estratos 5 y 6		
Con base gravable inferior o igual a $150.200.000	7.0	$0
Con base gravable superior a $150.200.000	9.5	$376.000
Residenciales rurales		
Con base gravable inferior o igual a $19.000.000	4.0	$0
Con base gravable superior a $19.000.000	7.0	$57.000

3. Predios no residenciales:

Categorías de predios	**Tarifa Por Mil**	**Menos**
Comerciales en suelo rural o urbano		
Comerciales con base gravable inferior o igual a $52.800.000	8.0	$0
Comerciales con base gravable superior a $52.800.000	9.5	$79.000
Financieros	15.0	$0
Industriales en suelo rural o urbano		
Industriales bajo impacto	8.5	$0
Industriales medio impacto	9.0	$0
Industriales	10.0	$0
Predios dotacionales		
De propiedad de particulares	6.5	$0
De propiedad de entes públicos	5.0	$0
Depósitos y parqueaderos		

Categorías de predios	Tarifa Por Mil	Menos
Depósitos y parqueaderos con base gravable inferior o igual a $2.500.000	5.0	$0
Depósitos y parqueaderos con base gravable superior a $2.500.000	8.0	$7.000
Predios urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados		
Predios urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados con base gravable inferior o igual a $15.800.000	12.0	$0
Predios urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados con base gravable superior a $15.800.000	33.0	$332.000
Predios no urbanizables		
No urbanizables	4.0	$0
Pequeña propiedad rural destinada a la producción agropecuaria		
Predios de pequeña propiedad rural destinada a la producción agropecuaria	4.0	$0
Predios rurales		
Predios rurales	10.0	$0

Así mismo el artículo 3º del mismo Acuerdo 105 de 2003, establece a partir del año gravable 2005, un sistema tarifario especial para predios ubicados dentro del sistema de áreas protegidas en los siguientes términos:

> **"Artículo.— Tratamiento para predios ubicados dentro del sistema de áreas protegidas del Distrito Capital.** A partir de la vigencia del presente Acuerdo, los predios localizados parcial o totalmente dentro del sistema de áreas protegidas del Distrito Capital tendrán derecho a las siguientes tarifas, teniendo en cuenta el estado en que se encuentren, de acuerdo con certificación que al respecto expida el Departamento Técnico Administrativo del Medio Ambiente (DAMA) o quien haga sus veces:

Estado	Tarifa Por Mil
Preservación	2.0
Restauración	5.0
Deterioro	10.0
Degradación en suelo rural y urbano	16.0

Parágrafo primero. Los predios afectados por minería dentro del sistema de áreas protegidas del Distrito Capital se asimilan a tratamiento de restauración si se encuentran ejecutando un Plan de Recuperación Morfológica y Ambiental aprobado por la autoridad ambiental competente; en caso contrario se asimilan a estado de degradación.

Parágrafo segundo. Los cuerpos de agua estanca como represas, reservorios, lagunas, pantanos y turberas se asimilan al estado de preservación para efectos del presente acuerdo, siempre y cuando no se encuentren contaminados por causas antrópicas al punto de ser su agua inadecuada para el consumo animal.

Parágrafo tercero. A más tardar el 31 de octubre de cada año, el DAMA enviará a la Dirección Distrital de Impuestos la relación total de los predios certificados en el año inmediatamente anterior, la cual será tomada como base para la liquidación del impuesto predial en la siguiente vigencia.

Parágrafo cuarto. En un término no mayor a tres meses después de la sanción del presente Acuerdo, el DAMA reglamentará los criterios y lineamientos a partir de los cuales se certificará el estado de conservación de los predios que soliciten ser beneficiarios del incentivo.

Parágrafo quinto. Para la vigencia fiscal 2004 todos los predios que comprenden el Sistema de Áreas Protegidas tributarán de acuerdo al esquema tarifario general."*(subraya ajena a texto).*

Las tarifas aplicables a los predios ubicados dentro del sistema de áreas protegidas del Distrito Capital entrarán en vigencia a partir del año 2005, y solamente beneficiarán a aquellos predios que se encuentren incluidos dentro de la relación total de predios certificados en el año inmediatamente anterior que a más tardar el 31 de octubre de cada año entregue el Departamento Administrativo del Medio Ambiente (D.A.M.A.) a la Dirección Distrital de Impuestos.

2. Según el Acuerdo 105 de 2003, se considera predio no edificado aquel predio cuyas construcciones o edificaciones tengan un área inferior al 20% al área de terreno y un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al 25% del valor del terreno, la pregunta es ¿si para el año 2004 el predio según la anterior definición es considerado no edificado pero el año anterior era considerado construido, para la vigencia 2004 tiene derecho a aplicarse el limite del impuesto (tope)?.

Según el Acuerdo 105 de 2003, son predios no edificados:

"Artículo 1. Categorías Tarifarias del Impuesto Predial Unificado. Se aplicarán las siguientes definiciones de categorías de predios para el impuesto predial unificado, adecuadas a la estructura del Plan de Ordenamiento Territorial.
(...)
8. Predios urbanizados no edificados. Son predios en los cuales se culminó el proceso de urbanización y que no han adelantado un proceso de construcción o edificación.
(...)
Parágrafo 2. Entiéndase por predio no edificado al que encuadre en cualquiera de los siguientes supuestos:

a.- Al predio urbano que se encuentre improductivo, es decir, cuando encontrándose en suelo urbano no esté adecuado para tal uso (para ser utilizado con fines habitacionales, comerciales, de prestación de servicios, industriales, dotacionales o cuyas áreas constituyan jardines ornamentales o se aprovechen en la realización de actividades recreativas o deportivas).

b.- Al predio urbano cuyas construcciones o edificaciones tengan un área inferior al 20% al área del terreno y un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al veinticinco por ciento (25%) del valor del terreno.

Se exceptúan de la presente definición, los inmuebles que se ubiquen en suelo de protección, las áreas verdes y espacios abiertos de uso público, y los estacionamientos públicos debidamente autorizados y en operación."

Debe entenderse que en cualquiera de las definiciones previstas en la norma anterior, estaremos frente a un predio no edificado, radica la consulta en precisar si un predio que ostentaba la calidad de edificado el año inmediatamente anterior y pasa a considerarse predio no edificado en virtud de las normas trascritas en el presente año opera el límite del impuesto a pagar de que trata el artículo 27 del Decreto Distrital 352 de 2002 y cuyo texto establece:

Artículo 27. Límite del impuesto a pagar. Si el impuesto resultante fuere superior al doble del monto establecido en el año anterior por el mismo concepto, únicamente se liquidará como incremento del tributo una suma igual al cien por ciento (100%) del impuesto predial del año anterior. La limitación aquí prevista no se aplicará cuando existan mutaciones en el inmueble, ni cuando se trate de terrenos urbanizables no urbanizados o urbanizados no edificados.[48]

[48] **Artículo 2°. Casos en que no opera el límite del incremento del impuesto predial**: El impuesto predial se liquidará sin la limitación del 100% a que se refiere el numeral 2 del artículo 155 del Decreto Ley 1421 de 1993 y las normas que lo desarrollan en los siguientes casos:
1. Terrenos urbanizables no urbanizados.

Igualmente tenemos como excepción a la norma contemplada en el artículo 27 del Decreto Distrital 352 de 2002, para la aplicación del límite del impuesto a pagar, es la prevista para los predios urbanizables no urbanizados y para los urbanizados no edificados, entendidos como tales conforme con las definiciones vigentes y aplicables para el año gravable 2004 previstas en el Acuerdo 105 de 2003.

3. Existe un apartamento, garaje y depósito (con menos de 30 mts2 de construcción), localizados en estrato (2), cada uno de los inmuebles tiene folio de matrícula inmobiliaria independiente, ¿cómo debemos liquidar el impuesto para cada uno de los predios?, ¿A cuáles de los anteriores predios se les puede aplicar el sistema preferencial?.

Para dar respuesta a este interrogante tenemos que diferenciar en primera medida al apartamento de un lado y al garaje y el depósito de otro lado.
Así las cosas podemos identificar el esquema tarifario a aplicar al apartamento, para lo cual debemos revisar en primera instancia si conforme con el artículo 2º del Acuerdo 77 de 2002, cumple con los requisitos para pertenecer al sistema simplificado en el impuesto predial, recordemos estos requisitos:

> **"Artículo 2. Sistema Simplificado de pago del impuesto Predial Unificado**. Los predios de uso residencial de estratos 1 y 2 cuyo avalúo catastral sea superior a **$6.800.000** e igual o menor a **$44'800.000 (Valor año base 2004**) pagarán mediante los recibos de pago que para el efecto prescriba la Dirección Distrital de Impuestos.
>
> Para elaborar los recibos mencionados la Administración liquidará el impuesto con una tarifa preferencial del dos (2) por mil, tomando como base gravable el avalúo catastral vigente a primero de enero del respectivo año gravable. Para la liquidación del sistema preferencial de pago se tendrá en cuenta el descuento por pronto pago del que trata el artículo 1 del presente acuerdo.

Tarifa esta, contemplada en el Acuerdo 105 de 2003, cuando estableció, *"Predios residenciales con avalúo catastral entre...*", por lo cual, tenemos que para que un predio pueda considerarse como contribuyente del régimen simplificado del impuesto predial unificado, debe cumplir con los siguientes requisitos:

a. Tratarse de un predio de uso residencial.
b. Encontrarse ubicado en sectores de estratos 1 y 2

2. Terrenos urbanizados no edificados.

En los casos de los predios que a 1°. de enero del respectivo año gravable se encuentren construidos o edificados y que en período gravable inmediatamente anterior, correspondían a terrenos no edificados o no construidos de conformidad con lo establecido en el Acuerdo 39 de 1993.

c. tener un avalúo catastral (vigente para el año 2004) no inferior a $6.800.000.oo ni superior a $44.800.000.oo

Concluyéndose entonces, que entratándose de predios edificados de uso residencial exclusivamente, (sin importar el área del predio), ubicados en sectores de estratos 1 y 2, sólo bastaría revisar si los avalúos del mismo se ajustan a los rangos para pertenecer al sistema preferencial, es decir, si el avalúo catastral se ubica dentro de los factores ($6.800.000 como mínimo y $44.800.000 como máximo) el predio podría tributar como perteneciente al régimen simplificado, en defecto, si sobrepasa el valor establecido como límite, deberá tributar bajo las reglas generales previstas para los estratos 1, 2 y 3[49], y caso en contrario, si se encuentra el avalúo catastral del predio por debajo del mínimo establecido, entonces será un predio excluido conforme con el artículo 19, literal b) del Decreto Distrital 352 de 2002.

Sobre el depósito y el garaje, si tienen matrícula inmobiliaria independiente, el Acuerdo 105 de 2003, establece una definición de qué se entiende como tal a efectos de establecer su tarifa, recordemos esta definición prevista en el numeral 5º del artículo 1º de la norma en comento:

> **"5. Depósitos y parqueaderos**. Se entiende por depósito aquellas construcciones diseñadas o adecuadas para el almacenamiento de mercancías o materiales hasta de 30 metros cuadrados de construcción. Se entiende por parqueadero para efectos del presente acuerdo aquellos predios utilizados para el estacionamiento de vehículos. Para ambos casos no clasificarán aquí los inmuebles en que se desarrollen las actividades antes mencionadas con fines comerciales o de prestación de servicios y que no sean accesorios a un predio principal."

Así las cosas, si un predio se enmarca dentro de esta definición (depósito y parqueadero) tributará con las tarifas establecidas para este sector, así:

Depósitos y parqueaderos		
Depósitos y parqueaderos con base gravable inferior o igual a $2.500.000	5.0	$0
Depósitos y parqueaderos con base gravable superior a $2.500.000	8.0	$7.000

** Valores vigentes para el año 2004, conforme a la actualización efectuada al artículo 2º del Acuerdo 105 de 2003, por el decreto Distrital 507 del 30 de diciembre de 2003.*

49

Residenciales urbanos estratos 1, 2 y 3		
Con base gravable inferior o igual a $23.700.000	4.0	$0
Con base gravable superior a $23.700.000	6.0	$47.000

4. ¿Puede un lote que se encuentra afectado, tributar bajo una tarifa diferente a la de predio urbanizable no urbanizado o urbanizado no edificado?.

Sobre este tema hay que precisar, que dada la importancia del mismo, se encuentra siendo objeto de estudio conjunto con el Departamento Administrativo de Planeación Distrital, y una vez sean definidos por parte de dicho departamento, los efectos de la reserva frente a la afectación procederemos a dar respuesta a esta consulta.

5. ¿Un predio localizado en un parque ecológico, con restricción de uso, se le puede aplicar la tarifa de predio no urbanizable para el año 2004?.

En primera medida tenemos que el Acuerdo 105 de 2003, estableció a partir del año gravable 2005, un sistema tarifario especial para predios ubicados dentro del sistema de áreas protegidas en los siguientes términos:

> **"Artículo.— Tratamiento para predios ubicados dentro del sistema de áreas protegidas del Distrito Capital.** A partir de la vigencia del presente Acuerdo, los predios localizados parcial o totalmente dentro del sistema de áreas protegidas del Distrito Capital tendrán derecho a las siguientes tarifas, teniendo en cuenta el estado en que se encuentren, de acuerdo con certificación que al respecto expida el Departamento Técnico Administrativo del Medio Ambiente (DAMA) o quien haga sus veces:

Estado	Tarifa Por Mil
Preservación	2.0
Restauración	5.0
Deterioro	10.0
Degradación en suelo rural y urbano	16.0

> **Parágrafo primero.** Los predios afectados por minería dentro del sistema de áreas protegidas del Distrito Capital se asimilan a tratamiento de restauración si se encuentran ejecutando un Plan de Recuperación Morfológica y Ambiental aprobado por la autoridad ambiental competente; en caso contrario se asimilan a estado de degradación.

> **Parágrafo segundo.** Los cuerpos de agua estanca como represas, reservorios, lagunas, pantanos y turberas se asimilan al estado de preservación para efectos del presente acuerdo, siempre y cuando no se encuentren contaminados por causas antrópicas al punto de ser su agua inadecuada para el consumo animal.

Parágrafo tercero. A más tardar el 31 de octubre de cada año, el DAMA enviará a la Dirección Distrital de Impuestos la relación total de los predios certificados en el año inmediatamente anterior, la cual será tomada como base para la liquidación del impuesto predial en la siguiente vigencia.

Parágrafo cuarto. En un término no mayor a tres meses después de la sanción del presente Acuerdo, el DAMA reglamentará los criterios y lineamientos a partir de los cuales se certificará el estado de conservación de los predios que soliciten ser beneficiarios del incentivo.

Parágrafo quinto. Para la vigencia fiscal 2004 todos los predios que comprenden el Sistema de Áreas Protegidas tributarán de acuerdo al esquema tarifario general."*(Subraya ajena a texto).*

Por lo cual, y en observancia del parágrafo 5º de la norma trascrita, tenemos que durante la vigencia fiscal 2004, los predios que se encuentren incluidos dentro del sistema de áreas protegidas del Distrito Capital, deberán tributar conforme al esquema tarifario general vigente para el año 2004.
En cuanto a la posibilidad de que estos predios tributen durante el 2004, como predios no urbanizables, la respuesta es NEGATIVA, puesto que la aplicación de predios no urbanizables está circunscrita a que el predio necesariamente se encuentre localizado dentro del sector urbano de la ciudad, no aplicando esta disposición a predios ubicados en zonas rurales

6. ¿Los predios que sean de propiedad de Empresas Industriales y Comerciales del Estado tributan conforme con el Acuerdo 105 de 2003 como predios Dotacionales?.

El artículo 1º del Acuerdo 105 de 2003, al definir los predios dotacionales consideró:

". Predios dotacionales. Se incluyen los predios que en el Plan de Ordenamiento Territorial hayan sido definidos como equipamientos colectivos de tipo educativo, cultural, salud, bienestar social y culto; equipamientos deportivos y recreativos como estadios, coliseos, plaza de toros, clubes campestres, polideportivos, canchas múltiples y dotaciones deportivas al aire libre, parques de propiedad y uso público; equipamientos urbanos básicos tipo seguridad ciudadana, defensa y justicia, abastecimiento de alimentos como mataderos, frigoríficos, centrales de abastos y plazas de mercado, recintos feriales, cementerios y servicios funerarios, servicios de administración pública, servicios públicos y de transporte. Para el suelo rural incluye los predios que en el Plan de Ordenamiento Territorial hayan sido definidos como dotacionales administrativos, de seguridad, de salud y asistencia, de culto y educación y de gran escala incluyendo los predios de carácter recreativo." *(se subraya).*

Por su parte el Decreto Distrital 619 de 2000, define en cuadro anexo No. 2 (clasificación de usos de suelo), punto 4º. (Servicios Urbanos Básicos), a los servicios de la administración pública, y servicios públicos y de transporte, así:

SERVICIOS DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

Metropolitana.

Sedes principales de entidades públicas y sedes administrativas de servicios públicos, centros Administrativos Nacionales, Departamentales y Distritales.

Sedes Administrativas Militares y Policivas.

Representaciones Diplomáticas, Organismos de Cooperación Internacional y Organismos Multilaterales con atención al público, Veeduría Distrital, Sedes Administrativas Principales en salud EPS y ARS.) (7) (16).

Urbana.

Sedes de la administración pública para la desconcentración de la atención al ciudadano, Inspecciones de Policía. (7) (16).

Zonal.

Veedurías, notarías, curadurías, sede de la Alcaldía Local, Juntas Administradoras Locales

SERVICIOS PUBLICOS Y DE TRANSORTE

Metropolitana

Instalaciones y edificaciones de las redes de servicios públicos, definidos en cada uno de los sistemas como de nivel Metropolitano:

TRANSPORTE:

Terminales de Carga y Pasajeros: Terminal de Pasajeros de Autobuses intermunicipales.

Terminales de Carga.

Terminal de Tren.

Aeropuerto.

Transporte y Almacenamiento de combustibles.

Tren de Cercanías: Patio de maniobras.

Transmilenio: Terminales de Cabecera.

Metro: Terminales de Metro Estacionamientos: Edificaciones y áreas destinadas a estacionamientos de vehículos de cada uno de los sistemas.

Talleres y Patios: Talleres de Mantenimiento correspondiente de cada uno de los tipos de Transporte.

ACUEDUCTO: Tanques y Plantas de Bombeo.

SANEAMIENTO BASICO:

a.) ALCANTIRALLADO Y AGUAS LLUVIAS: Plantas de Tratamiento de Agua, Plantas elevadoras.

b.) MANEJO INTEGRAL DE RESIDUOS SOLIDOS: Rellenos Sanitarios, Plantas

de transferencia de residuos sólidos, Centros de Acopio material reciclable, Escombreras, Sitios de Disposición de lodos.
ENERGIA ELECTRICA: Estaciones
TELECOMUNICACIONES Y TELEFONIA: Centrales. (7) (16)

Urbana.
Instalaciones y edificaciones de las redes de servicios públicos, definidos en cada uno de los sistemas como de nivel Urbano:
TRANSPORTE:
Terminales de Carga y Pasajeros:
Terminales Alternas de Transporte de pasajeros y carga.

Tren de Cercanías: Estaciones de Pasajeros, Estaciones para el Control de Tráfico y Puestos de revisión del material rodante. Transmilenio: Estaciones Intermedias.
Metro: Estaciones de Metro.
ACUEDUCTO: Tanques
ENERGIA ELETRICA: Subestaciones.
TELECOMUNICACIONES Y TELEFONIA: Subcentrales. (7). *(Subrayado ajeno a texto)*

Así las cosas, podemos afirmar que los predios de las entidades públicas, entre ellas los de las empresas industriales y comerciales del distrital, departamental o nacional, tributarán como predios dotacionales, siempre y cuando se encuentre su uso acorde con las definiciones trascritas del Plan de Ordenamiento Territorial (decreto 619/2000) anteriormente.

De lo contrario, si su uso no se encuentra dentro de los descriptores enunciados, tributarán conforme con las reglas generales, es decir como predios, con usos comerciales, industriales, financieros, etc.

7. En un predio con uso dotacional, industrial o comercial con uso simultáneo financiero, ¿Cuál es la tarifa que se debe aplicar en cada caso? ¿Cómo se debe liquidar el impuesto predial unificado?.

Conforme con el Plan de Ordenamiento territorial (Anexo 2 – Clasificación de los usos del suelo) los servicios financieros, son considerados como servicios empresariales, dentro de las diferentes escalas (metropolitana, urbana y zonal) dependiendo de la cobertura que el servicio preste, veamos esta clasificación:

(II) COMERCIO Y SERVICIO.

1. SERVICIOS					
USOS ESPECÍFICOS			ESCALA	LOCALIZACIÓN	CONDICIONES
1. 1. EMPRESARIALES	A) SERVICIOS FINANCIEROS	CASAS MATRICES DE: Bancos, Corporaciones, Bolsa, Fiducia, Crédito, Seguros, Cooperativas.	Metropolitana	Zonas de Servicios Empresariales. Zonas especiales de servicios(6) Area de Actividad Central en:Sectores H,L,M (6)	(9)En estructuras diseñadas para el uso (6) La ficha normativa selecciona los usos específicos permitidos y determina las restricciones de localización y funcionamiento.
		SUCURSALES DE: Bancos, Corporaciones, Bolsa, Crédito, Seguros, Cooperativas, Casas de cambio.	Urbana	Zonas de Servicios Empresariales. Zonas de Comercio Cualificado Zonas de Comercio Aglomerado. Zonas Industriales Zonas especiales de servicios (6). Zonas delimitadas de Comercio y servicios de las Zonas Residenciales. Area de Actividad Central en: Sector B (2,6) Sectores H,L,M (6) **Núcleos Fundacionales (6)**	(6) La ficha normativa selecciona los usos específicos permitidos y determina las restricciones de localización y funcionamiento.

1. 1. EMPRESARIALES		Cajeros automáticos	Zonal	Zonas de Servicios Empresariales. Zonas de Comercio Cualificado Zonas de Comercio Aglomerado. Zonas Industriales Zonas especiales de servicios. Zonas delimitadas de Comercio y servicios de las Zonas Residenciales Area de Actividad Central: Localización dispersa cumpliendo restricciones de la ficha reglamentaria.	

Revisado lo anterior y precisado que los predios financieros son predios comerciales, entraremos a precisar las definiciones que de predios comerciales y de predios financieros, trae el Acuerdo 105 de 2003, al respecto los numerales 2 y 3 del artículo 1º de la citada norma expresa:

> **"2. Predios comerciales.** Son predios comerciales aquellos en los que se ofrecen, transan o almacenan bienes y servicios.
>
> **3. Predios financieros.** Son predios financieros aquellos donde funcionan establecimientos de crédito, sociedades de servicios financieros, sociedades de capitalización, entidades aseguradoras e intermediarios de seguros y reaseguros, conforme con lo establecido en el Capítulo I del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero."

Como se aprecia a pesar de ser los predios financieros "predios comerciales" el Acuerdo 105 de 2003, efectúa una distinción entre unos y otros, lo que nos conlleva a concluir que los predios financieros son un grupo especial dentro de la escala que identifica a los predios comerciales, sin dejar de ser necesariamente un predio comercial, es allí, en donde a efectos de dar respuesta al interrogante se hace necesario repasar las reglas de preferencia cuando los predios tienen usos mixtos, al respecto el parágrafo 2º del artículo 2º del Acuerdo 105 de 2003, precisa:

"Parágrafo segundo. Los predios en que se desarrollen usos mixtos y dentro de ellos se encuentren los usos relacionados a continuación, aplicarán la tarifa que corresponda a cada uno de ellos en el siguiente orden: dotacional con cualquier otro uso aplica tarifa dotacional, industrial con cualquier otro uso excepto dotacional, aplica tarifa industrial, comercial con cualquier otro uso excepto dotacional o industrial aplica tarifa comercial, residencial con depósitos y parqueaderos aplica tarifa residencial."

Se concluye entonces que ante la presencia de usos mixtos en donde se encuentren vinculados predios de uso financiero, el resultado de tarifa a aplicar será el siguiente

Predio Financiero	**Otro Uso en suelo rural o urbano**	**Tributa como**
Financiero	Dotacional	Dotacional
Financiero	Industrial	Industrial
Financiero	Comercial	Comercial
Financiero	Residencial	Financiero

Como corolario de lo anterior tenemos que si un predio en donde funciona una entidad financiera es considerado un predio comercial, de tarifa especial, si el mismo se ubica en uso mixto con un predio de característica dotacional, tributará como dotacional, o si se ubica en un predio de uso mixto con otro de característica industrial, tributará como industrial, pues es la regla general, así mismo si el uso financiero se aplica con otro predio de característica comercial, la tarifa a aplicar será la comercial, operando la tarifa financiera solamente en los casos que este uso se complemente con uno de carácter residencial, el cual al no tener uso exclusivamente residencial, no se configura en este rango, debiendo tributar entonces como predio financiero.

8. ¿En el caso del sistema preferencial (estrato 1 y 2), también se debe tener en cuenta las consideraciones establecidas en el parágrafo 2. Numeral b) del artículo primero del Acuerdo 105 de 2003, para considerar a un predio como no edificado?.

En principio debemos recordar, qué predios pueden acogerse al sistema preferencial en el impuesto predial unificado, sobre el punto tenemos que el Acuerdo 77 de 2002, estableció:

"Artículo 2. Sistema Simplificado de pago del impuesto Predial Unificado. Los predios de uso residencial de estratos 1 y 2 cuyo avalúo catastral sea superior a $6.000.000 e igual o menor a $40'000.000 (Valor año base 2002) pagarán mediante los recibos de pago que para el efecto prescriba la Dirección Distrital de Impuestos. *(Valores año 2004, $6.800.000 y $44.800.000, Decreto 507 del 30 de abril de 2003)*

> Para elaborar los recibos mencionados la Administración liquidará el impuesto con una tarifa preferencial del dos (2) por mil, tomando como base gravable el avalúo catastral vigente a primero de enero del respectivo año gravable. Para la liquidación del sistema preferencial de pago se tendrá en cuenta el descuento por pronto pago del que trata el artículo 1 del presente acuerdo.

Así las cosas, solamente quienes cumplan con la totalidad de los requisitos determinados por la norma[50], podrán beneficiarse perteneciendo al régimen simplificado y tributar a la tarifa prevista recogida por el Acuerdo 105 de 2003.

De otro lado y en cuanto tiene que ver con la aplicación del literal b) del parágrafo 2º del artículo 1º del Acuerdo 105 de 2003, la norma no establece diferenciación en su aplicación por estrato, y sólo aclara que la norma no opera únicamente en los casos en que los inmuebles se ubiquen en suelo de protección, las áreas verdes y espacios abiertos de uso público, y los estacionamientos públicos debidamente autorizados y en operación, por lo tanto la norma, salvo las restricciones debidamente enunciadas operará en cualquier predio de la ciudad que cumpla con los dos requisitos que la misma contiene, para considerar a un predio como no edificado, a saber:

> **"Parágrafo 2.** Entiéndase por predio no edificado al que encuadre en cualquiera de los siguientes supuestos:
> (...)
> b.- Al predio urbano cuyas construcciones o edificaciones tengan un área inferior al 20% al área del terreno y un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al veinticinco por ciento (25%) del valor del terreno.
>
> Se exceptúan de la presente definición, los inmuebles que se ubiquen en suelo de protección, las áreas verdes y espacios abiertos de uso público, y los estacionamientos públicos debidamente autorizados y en operación."

Quiere decir lo anterior que si un predio que cumple con los requisitos para pertenecer al sistema simplificado, pero su área de construcción es inferior al 20% del predio y su avalúo de construcción inferior al 25% del avalúo global del predio, entonces tributará como un predio no edificado.

Para finalizar es del caso precisar, que el único requisito para tener a un predio como no edificado no es el literar b) del parágrafo 2º del artículo 1º del Acuerdo 105 de 2003, debiéndose entonces observar la normatividad distrital desde una óptica global, en donde

[50] 1. Ser predio construido
2. tener uso exclusivamente residencial.
3. Encontrarse en estratos 1º 2.
4. Tener un avalúo catastral para el año 2004, entre $6.800.000 y $44.800.000.

existen además de los enunciados en el literal inexámine, otros requisitos que hacen considerar al predio como no edificado, y entre los cuales encontramos:

> **"8. Predios urbanizados no edificados.** Son predios en los cuales se culminó el proceso de urbanización y que no han adelantado un proceso de construcción o edificación.[51]
> (...)
>
> Parágrafo 2º. Entiéndase por predio no edificado al que encuadre en cualquiera de los siguientes supuestos:
>
> a.- Al predio urbano que se encuentre improductivo, es decir, cuando encontrándose en suelo urbano no esté adecuado para tal uso (para ser utilizado con fines habitacionales, comerciales, de prestación de servicios, industriales, dotacionales o cuyas áreas constituyan jardines ornamentales o se aprovechen en la realización de actividades recreativas o deportivas).[52]"

9. ¿Quién es responsable de declarar el impuesto predial y quién debe pagarlo, cuando se trata de bienes establecidos como patrimonios autónomos, conforme con el Acuerdo 105 de 2003?

Para dar respuesta a este interrogante comenzaremos por efectuar un pequeño recuento de las normas aplicables en materia del impuesto predial en Bogotá, para lo cual recordaremos los artículos 14 y 18 del Decreto Distrital 352 de 2002, que establecen.

> **" Artículo 14. Hecho generador.** El impuesto predial unificado, es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces ubicados en el Distrito Capital de Bogotá y se genera por la existencia del predio.
> (...)
> **Artículo 18. Sujeto pasivo.** Es sujeto pasivo del impuesto predial unificado, la persona natural o jurídica, propietaria o poseedora de predios ubicados en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá.
>
> *Responderán solidariamente por el pago del impuesto, el propietario y el poseedor del predio.*

[51] Acuerdo 105 de 2003, artículo primero
[52] Idem.

Cuando se trate de predios sometidos al régimen de comunidad serán sujetos pasivos del gravamen los respectivos propietarios, cada cual en proporción a su cuota, acción o derecho del bien indiviso.

Si el dominio del predio estuviere desmembrado, como en el caso del usufructo, la carga tributaria será satisfecha por el usufructuario.
(...)"

Así las cosas, en principio es sujeto pasivo del impuesto predial en Bogotá, la persona propietaria o poseedora de bienes inmuebles ubicados en esta jurisdicción, así las cosas y teniendo en cuenta como antecedentes doctrina proferida por esta Subdirección (conceptos jurídicos 824, 889 y 900), la obligación de **declarar** el impuesto predial unificado, cuando los bienes se encuentra sujetos a un contrato de fiducia y por ende constituidos como patrimonios autónomos, recae en cabeza de la fiduciaria[53] por existir transferencia de dominio a su favor, en virtud del contrato suscrito, y es responsable de pagar el impuesto con los recursos del patrimonio autónomo.

No obstante tomadas todas la precauciones por la fiduciaria, si los recursos del patrimonio no pueden cubrir el pago del impuesto, es responsable del mismo el fideicomitente o titular de los derechos fiduciarios, esto en segunda instancia y de conformidad con lo expuesto en el artículo 6º. del Acuerdo 105 de 2003

Y finalmente en los términos del artículo 102 del Estatuto tributario, también puede responder en solidaridad el beneficiario por el pago del impuesto predial causado, recordemos el texto del artículo 6º del Acuerdo 105 de 2003, que fundamenta los dos párrafos anteriores:

"Artículo 6. Cumplimiento de las obligaciones tributarias de los patrimonios autónomos. Para los efectos del impuesto predial unificado, del impuesto de industria y comercio y de los demás impuestos distritales que se originen en relación con los bienes o con actividades radicados o realizados a través de patrimonios autónomos constituidos en virtud de fiducia mercantil, será responsable en el pago de impuestos, intereses, sanciones y actualizaciones derivados de las obligaciones tributarias de los bienes o actividades del patrimonio autónomo el fideicomitente o titular de los derechos fiduciarios. La responsabilidad por las sanciones derivadas del incumplimiento de obligaciones formales, la afectación de los recursos del patrimonio

[53] ***Concepto 0824 del 10/11/1999: "****Así las cosas tenemos que dentro de un contrato de fiducia el fiduciario se predica propietario del bien y es entonces este quien deberá proceder a declarar y pagar el Impuesto Predial Unificado por cada uno de los predios que posea bajo la figura de la fiducia, cargando los valores cancelados al patrimonio autónomo, ya que como se ha establecido previamente y observando la normatividad tributaria distrital, esta obligado a declarar y pagar el Impuesto Predial Unificado los propietarios, poseedores y usufructuarios de predios ubicados en la jurisdicción de Santa Fe de Bogotá D.C."*

al pago de los impuestos y sanciones de los beneficiarios se regirá por lo previsto en el artículo 102 del Estatuto Tributario Nacional.

Parágrafo: Para los fines del procedimiento de cobro coactivo que haya de promoverse en relación con el impuesto predial unificado, del impuesto de industria y comercio y de los demás impuestos que se originen en relación con los bienes o con actividades radicados o realizados a través de patrimonios autónomos constituidos en virtud de fiducia mercantil, el mandamiento de pago podrá proferirse:

a. Contra el fideicomitente o titular de los derechos fiduciarios sobre el fideicomiso, en su condición de deudor.

b. Contra la sociedad fiduciaria, para los efectos de su obligación de atender el pago de las deudas tributarias vinculadas al patrimonio autónomo, con los recursos de ese mismo patrimonio.

c. Contra los beneficiarios del fideicomiso, como deudores en los términos del artículo 102 del Estatuto Tributario Nacional." *(se subraya).*

Por ello en el proceso de determinación y cobro se haría exigible la obligación así:

1. A la Fiduciaria el deber de declarar y pagar las sanciones relativas al incumplimiento de tal obligación y la de responder por el pago de las deudas por impuesto vinculadas al patrimonio autónonomo.

2. En el evento en que la obligación de pago no sea satisfecho por la fiduciaria, se puede vincular procesalmente al fideicomitente o titular de los derechos fiduciarios y solidariamente al beneficiario.

Así las cosas y como colorario de lo anterior tenemos que:

a. La obligación de presentar la declaración del impuesto en el caso de bienes constituidos como patrimonios autónomos como consecuencia de contratos de fiducia recae en cabeza de la **fiduciaria,** debiendo cubrir además todas las sanciones derivadas de esta obligación.

b. La obligación de pagar los impuestos causados, así como los intereses, sanciones y actualizaciones derivados de las obligaciones tributarias de los bienes o actividades del patrimonio autónomo recaen en cabeza de la fiduciaria, con recursos del patrimonio autónomo, o en su defecto en cabeza del **fideicomitente** o titular de los derechos fiduciarios o del **beneficiario,** en solidaridad

CONCEPTO No 1018

FECHA : 12 de marzo de 2004

SUBTEMA : Exención -Inmuebles de interés cultural

CONSULTA

De conformidad con el artículo 5º del Acuerdo 105 de 2003, para el año 2004 las exenciones para bienes de interés cultural comprendidas en los Decretos 678 de 1994 y 606 de 2001 son en los porcentajes que indica el Acuerdo o son totales y si en relación con los demás decretos continúa vigente una exención total.

RESPUESTA

A efectos de dilucidar su cuestionamiento es importante establecer que en materia de exención al impuesto predial unificado, a los predios declarados monumentos nacionales y los edificios sometidos al tratamiento de conservación histórica, artística y arquitectónica, contemplados en los Decretos Distritales 215 de 1997, 1144 de 1997 y 091 de 1999, se les reconocía una exención del 100%.

En el año 2000, se expide el Decreto Distrital 619 de 2000, nuevo Plan de Ordenamiento Territorial y a efectos de armonizar la exención relacionada con los bienes declarados monumentos nacionales y los predios de conservación histórica, artística o arquitectónica, con las nuevas definiciones del Decreto 619 de 2001, la Subdirección Jurídico Tributaria expidió el concepto No. 948 conforme al cual se estableció:

1. Que los inmuebles catalogados de conservación histórica continúan rigiéndose por lo dispuesto en el Decreto 678 de 1994 y son beneficiarios de la exención siempre y cuando cuenten con la certificación del Departamento Administrativo de Planeación Distrital.
2. Que los inmuebles catalogados de conservación arquitectónica hoy corresponden a los contenidos en el Decreto 606 de 2001, el cual reemplazo los Decretos Distritales 215 de 1997, 1144 de 1997 y 091 de 1999, el cual incluye sectores de interés cultural (SIC)[54] y los inmuebles de interés cultural (IIC), pero sólo en las categorías de: conservación monumental (CM), integral (CI) y tipológica (CT); en ningún caso los predios clasificados en las categorías de restitución total (RT) y restitución parcial (RP) gozan del beneficio de exención en materia tributaria.

A efectos de adecuar las tarifas del impuesto predial, las cuales no correspondían a las definiciones de usos del suelo del Plan de Ordenamiento Territorial y racionalizar algunos

[54] Sector antiguo y sector con desarrollo individual, no se incluye el sector con vivienda en serie, agrupaciones o conjuntos.

incentivos tributarios en materia del impuesto predial unificado, se expidió el Acuerdo 105 del 29 de diciembre de 2003.

En el artículo 4º del Acuerdo 105 se contempla que el incentivo del cual venimos hablando opera a partir del 1º de enero de 2004 y se extiende hasta el 31 de diciembre de 2009 y es para aquellos inmuebles de interés cultural clasificados en las categorías de conservación monumental, integral o tipológica, en los porcentajes de impuesto a cargo que allí se establecen.

Posteriormente en el artículo 5º del citado Acuerdo, se determina puntualmente que para la vigencia fiscal 2004, los contribuyentes del impuesto predial unificado cuyos bienes estén catalogados como de interés cultural en las categorías de conservación monumental, integral o tipológica tendrán derecho a la exención en el porcentaje establecido en el artículo 4º, es decir:

Inmuebles	**Tipo de Conservación**	**Uso del predio**			
		Dotacional	**Residencial**		**Otros**
			Estratos		
			1 y 2	**3 y 4**	
Inmuebles ubicados en edificios de hasta 5 pisos	**Monumental** (Incluye categoría A: Monumentos Nacionales del Centro Histórico)	100%	100%	85%	70%
	Integral	80%	80%	65%	50%
	Tipológica (Incluye categoría B: Inmuebles de conservación Arquitectónica del Centro Histórico)	60%	60%	45%	30%
Inmuebles ubicados en edificios de más de 5 pisos		40%	40%	25%	10%

Ahora si bien, el artículo 5º menciona puntualmente los Decretos 678 de 1994 y 606 de 2001, es en consideración al hecho que los bienes declarados en algún momento como predios de conservación histórica y arquitectónica, que luego pasaron a denominarse bienes de interés cultural se encuentran contemplados en estas dos disposiciones normativas.

Como corolario de lo expuesto debemos concluir:

1. Para el año 2004 las exenciones a los inmuebles de interés cultural catalogados en las categorías de conservación monumental, integral o tipológica recogidos en los Decretos

678 de 1994 y 606 de 2001 aplican la exención en los porcentajes establecidos en el artículo 4º del Acuerdo 105 de 2003.

2. Los únicos decretos que contemplan bienes de interés cultural con efectos fiscales para el año 2004 son el 678 de 1994 y el 606 de 2001. Ahora bien, si producto de modificaciones a estos decretos se incluyen o excluyen bienes, debe recordarse que el beneficio operará a partir del 1º de enero del año 2005.

CONCEPTO No 1019

FECHA : 18 de marzo de 2004

SUBTEMA : Exención -Inmuebles de interés cultural antes del Acuerdo 105 de 2003. Inaplicabilidad para bienes de restitución total o parcial

CONSULTA

1. **Desconocimiento del principio de legalidad y falta de competencia.** Considera que al determinar un bien de restitución parcial es obligado tributariamente, se está imponiendo un tributo por vía de interpretación, pues no está expresamente consagrado en la ley, toda vez que el Decreto 606 de 2001 no hace regulaciones en materia tributaria y no le corresponde a la Secretaría de Hacienda hacer interpretación de normas de carácter urbanístico para decidir los alcances en materia tributaria, a quien le corresponde determinarlo es al Concejo de la ciudad y en tal sentido como el Concejo no ha expedido el Acuerdo que reglamente esta situación se sigue aplicando el Acuerdo 25 de 1996.
2. **Violación del debido proceso.** Por un concepto expedido por la Subdirección Jurídica se revocó una situación particular y concreta que había sido reconocida por Decretos y Acuerdos de orden distrital y ello requería una notificación personal por existir una variación de la situación ya reconocida, a efectos de que se ejerzan los derechos de defensa. La administración puede suspender este beneficio previo el adelantamiento de una actuación administrativa. Finalmente considera que por no haberse notificado el concepto de la Subdirección Jurídico Tributaria a los afectados no le es oponible y ello significaría ausencia de los efectos jurídicos de la exigencia tributaria.

3. **Desconocimiento expreso del derecho de exención.** Los bienes de interés cultural catalogados en la categoría de restitución parcial, continúan con la exención del impuesto predial y el desconocimiento contraviene lo dispuesto en el artículo 28 del Decreto 352 de 2002, el artículo 24 del Decreto 400 de 1999 y el artículo 21 del Decreto 807 de 1993.

RESPUESTA

1. **Desconocimiento del principio de legalidad y falta de competencia.** Considera que al determinar un bien de restitución parcial es obligado tributariamente, se esta imponiendo un tributo por vía de interpretación, pues no esta expresamente consagrado en la ley, toda vez que el Decreto 606 de 2001 no hace regulaciones en materia tributaria y no le corresponde a la Secretaría de Hacienda hacer interpretación de normas de carácter urbanístico para decidir los alcances en materia tributaria, a quien le corresponde determinarlo es al Concejo de la ciudad y en tal sentido como el Concejo no ha expedido el Acuerdo que reglamente esta situación se sigue aplicando el Acuerdo 25 de 1996.

Para proceder a dar respuesta, es necesario revisar los antecedentes de estas disposiciones; en tal sentido encontramos que la exención del impuesto predial unificado a bienes sometidos a los tratamientos especiales de conservación histórica, artística o arquitectónica, durante el tiempo en el que se mantengan bajo el amparo de las normas específicas de dichos tratamientos, fue otorgada mediante el Acuerdo 6 de 1990, teniendo en cuenta la obligación de los propietarios de conservar sus elementos estructurales, tipológicos, morfológicos, de diseño, estilo y, en general, todas las características que determinaron su declaración como inmuebles de conservación. De igual manera, la exención del impuesto predial y de la sobretasa catastral a los edificios declarados monumento nacional, siempre y cuando su uso y destinación no tenga ánimo de lucro, fue concedida a través del Acuerdo 11 de 1988, con el fin de preservar estos inmuebles.

Bajo las disposiciones del Acuerdo 6 de 1990, la conservación histórica aplica al centro histórico, declarado monumento nacional (La Candelaria), el cual fue reglamentada a través del Decreto 678 de 1994 y las categorías son: A. Monumentos nacionales; b. Conservación arquitectónica; y C. Reedificables. La conservación arquitectónica aplica a inmuebles puntuales y monumentos nacionales en las áreas urbanas y suburbanas del Distrito Capital y fue reglamentado a través de los Decretos Distritales 215 de 1997, 1144 de 1997 y 091 de 1999. Respecto de este tipo de conservación, el Acuerdo 6 de 1990 no dio la posibilidad de establecer categorías y es así como las edificaciones con valores individuales, valores de contexto y aquellas intervenidas o demolida, se cobijaban por la misma denominación de conservación arquitectónica. Por último la conservación urbanística aplica a barrios o sectores de éstos en las áreas urbanas del Distrito Capital, se reglamentó a través de los Decretos Distritales 736 de 1993 y 1210 de 1997 y está conformado por las siguientes categorías: estricta (C-1); transición (C-2); y continuidad de norma (CN).

Entonces, bajo las disposiciones del Acuerdo 6 de 1990 los tipos de conservación que gozaban de la exención en materia del impuesto predial unificado eran: de un lado, los predios declarados de conservación histórica en las categorías A (monumentos nacionales) y B (conservación arquitectónica), es decir, los previstos en el Decreto Distrital 678 de 1994,

para obtener la exención, el Departamento Administrativo de Planeación Distrital expide una certificación donde conste que el inmueble se encuentra clasificado como de categoría B; y de otro lado, los de conservación arquitectónica, contemplados en los Decretos Distritales 215 de 1997, 1144 de 1997 y 091 de 1999.

En cuanto a la exención tributaria para predios de conservación artística, esta nunca se aplicó en consideración a que sobre la misma el Departamento Administrativo de Planeación Distrital nunca la reglamentó.

Por su parte, el artículo 11 del Acuerdo 25 de 1996 determinaba como **factor de procedibilidad para la exención de los predios declarados de conservación arquitectónica, en el pago del impuesto predial unificado**, **el cumplimiento de las observaciones generales de conservación y mantenimiento,** que de no acatarlas el contribuyente daba lugar a perder el derecho al beneficio fiscal.

Con la expedición del Decreto Distrital 619 de 2000, Plan de Ordenamiento Territorial, en su artículo 309 establece una obligación para la Administración Distrital en el sentido que presente a consideración del Concejo una propuesta de ajuste a la normativa tributaria acorde con la categorización de predios establecida en el mismo, en la cual se incluyan beneficios totales o parciales en materia tributaria, por períodos de tiempo, dependiendo de la clasificación de los inmuebles y el tipo de intervención que se realice; para estos efectos, la Administración presentó a consideración del Concejo de Bogotá proyectos de acuerdo en el año 2001 y 2002 que no fueron aprobados; en tal sentido hasta tanto no se aprobará este acuerdo nos encontrábamos en un régimen de transición dispuesto en el numeral 6 del artículo 515 conforme al cual las normas vigentes con anterioridad a la fecha de publicación del Decreto Distrital 619 de 2000, continuarían vigentes hasta que fueran derogadas, subrogadas o modificadas por instrumentos que desarrollaran el Plan.

El Decreto Distrital 619 de 2000 fue desarrollado en parte a través del Decreto Distrital 606 de 2001, siendo el instrumento que contempla algunas de las clasificaciones de bienes de interés cultural y adopta la normativa específica contenida en el tratamiento urbanístico de conservación; de tal manera, la expedición de este Decreto, sin un Acuerdo del Concejo de Bogotá que ajustará la normativa tributaria a la categorización de predios del Plan de Ordenamiento Territorial, implicaba realizar una armonización de la exención relacionada con los bienes declarados monumentos nacionales y los predios de conservación histórica, artística o arquitectónica, con las nuevas definiciones del Decreto 619 de 2001; por ello la Subdirección Jurídico Tributaria, en ejercicio de su función de establecer la posición oficial en materia tributaria, expidió el concepto No. 948, con base en las facultades previstas en el artículo 164 del Decreto Distrital 807 de 1993 que establece:

> *"Artículo 164. Conceptos jurídicos. Los contribuyentes que actúen con base en conceptos escritos de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de impuestos, podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la*

jurisdiccional con base en los mismos. Durante el tiempo que tales conceptos estén vigentes, las actuaciones tributarias realizadas a su amparo no podrán ser objetadas por las autoridades tributarias. Cuando la Dirección Distrital de Impuestos cambie la posición asumida en un concepto previamente emitido por ella deberá publicarlo".

De tal manera, el concepto citado debe hacer una concordancia entre la exención en el impuesto predial unificado y la nueva clasificación de bienes de interés cultural y adopción de la normativa específica contenida en el tratamiento urbanístico de conservación. En ese sentido se concluyó que los inmuebles catalogados de conservación histórica continuarían rigiéndose por lo dispuesto en el Decreto 678 de 1994; y que los inmuebles catalogados de conservación arquitectónica corresponderían a los contenidos en el Decreto Distrital 606 de 2001, que incluye sectores de interés y los inmuebles de interés cultural, pero se especificó que de éstos sólo los clasificados en las categorías de conservación monumental, integral y tipológica gozarían del beneficio de exención en materia tributaria.

Respecto a las categorías de restitución parcial y total, el Decreto Distrital 606 de 2001 determina que la primera de ellas, aplica a los predios que fueron ocupados por inmuebles considerados de conservación en normas anteriores y que en vigencia de éstas fueron intervenidos sustancialmente, en contravención de las mismas; en cuanto a la segunda, es decir, la restitución total, aplica a los predios que fueron ocupados por inmuebles considerados como de conservación por normas anteriores y que en vigencia de éstas fueron demolidos, en contravención de las mismas.

Como quiera que la exención opera de pleno derecho, es decir que el contribuyente la aplica en su formulario de declaración tributaria, sin requerir reconocimiento expreso de la Administración, de la misma forma, no puede olvidar el contribuyente que existe un factor de procedibilidad para esta exención, exigido como ya lo anotamos por el artículo 11 del Acuerdo 25 de 1996, como es el cumplimiento de las observaciones generales de conservación y mantenimiento, que como vemos no se cumple en los bienes catalogados de restitución total o parcial y por consiguiente no es posible al contribuyente aplicar exención tributaria; en tal sentido, esta restricción no involucra el establecimiento de un tributo por vía de interpretación como lo menciona en su comunicación, sino que corresponde a la aplicación de una disposición legal, esto es el Acuerdo 25 de 1996.

De otra parte, como bien lo menciona en su comunicación, si se trata de regulaciones en materia urbanística que conllevan unas implicaciones en materia tributaria y a efectos de ser aplicables los beneficios fiscales se hace necesaria la interpretación y concordancia entre la norma urbanística y la normativa tributaria, concordancia que se hace con base en las facultades de doctrina oficial entregadas a la Subdirección Jurídico Tributaria y así lo ha entendido el Consejo de Estado – Sala de lo Contencioso Administrativa – Sección Cuarta, proceso No. 9939, Consejero Ponente Dr. Germán Ayala Mantilla, cuando establece:

"En primer lugar, como lo ha expresado la Sala en otras oportunidades, entre otras en el fallo del 5 de diciembre de 1997, expediente N° 8557, actor Fibro Infinita de Colombia Ltda., reiterado el 22 de enero de 1998, expediente N° 8656, los conceptos que en ejercicio de sus funciones expide la División de Doctrina Tributaria de la Dirección de Impuestos Nacionales, constituyen interpretación oficial para los funcionarios de la entidad.

"Así mismo reitera, que mediante los referidos conceptos no es posible crear, modificar o extinguir obligaciones tributarias, y por ende en nada pueden afectar el régimen legal. Están dirigidos única y exclusivamente a facilitar la gestión de administración y aplicación de los tributos y son, en principio, obligatorios para los funcionarios en cuanto con ellos no se desconozca en forma flagrante el ordenamiento jurídico superior, pues es un hecho cierto e indiscutible que sólo el legislador puede interpretar con autoridad la ley"[55].

Así mismo, es una premisa general que todos los ciudadanos deben contribuir al sostenimiento del Estado, por tanto los tributos deben ser generales e iguales y las exenciones son usadas como instrumentos fiscales para responder a un relevante interés social o económico del Distrito, por tanto lleva implícita la valoración específica del principio de justicia tributaria que se constituye en su legitimación; en tal sentido, el beneficio que se entrega a los bienes inmuebles de no pagar valor alguno por concepto del impuesto predial, es un incentivo para que los propietarios realicen las inversiones periódicas que los bienes requieren para su mantenimiento y cuando no se cumple con ello, mal puede hablarse de un incentivo fiscal porque en lugar de ser un beneficio del patrimonio cultural se trata de una perdida para la ciudad no sólo en cuanto a recaudo se refiere sino en deterioro del patrimonio del Distrito Capital, por lo cual no puede incentivarse tributariamente un bien que no cumple con las condiciones de procedibilidad para hacerse acreedor a un beneficio tributario y se genera inequidad frente a los demás contribuyentes.

2. **Violación del debido proceso.** Por un concepto expedido por la Subdirección Jurídica se revocó una situación particular y concreta que había sido reconocida por Decretos y Acuerdos de orden distrital y ello requería una notificación personal por existir una variación de la situación ya reconocida, a efectos de que se ejerzan los derechos de defensa. La administración puede suspender estos beneficios previo el adelantamiento de una actuación administrativa. Finalmente considera que por no haberse notificado el concepto de la Subdirección Jurídico Tributaria a los afectados no le es oponible y ello significaría ausencia de los efectos jurídicos de la exigencia tributaria.

Como ese explicó en el punto anterior, no se trata de que a través de un concepto jurídico se revoque una situación particular y concreta; es simplemente que en ejercicio de las

[55] Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 11 de noviembre de 1998, Consejero Ponente Dr. Julio E. Correa Restrepo, expediente 9087.

competencias que por disposiciones legales fueron otorgadas a esta dependencia nos corresponde la interpretación oficial de las mismas y ello es, la armonización de las disposiciones vigentes en materia de exención tributaria para predios de conservación histórica, artística y arquitectónica con las modificaciones que en su momento se presentaban en cuanto a clasificación de bienes de interés cultural con la expedición del nuevo Plan de Ordenamiento Territorial, Decreto Distrital 619 de 2000.

Esta interpretación de las normas tributarias realizada por la Subdirección Jurídico Tributaria se hace de manera general y abstracta con la finalidad de mantener la unidad doctrinal de la Dirección Distrital de Impuestos; en tal sentido, el concepto no requiere una notificación personal a quienes se encuentren en la situación de restitución parcial o total; toda vez que en él se hace una concordancia entre la norma urbanística y el beneficio fiscal sin referirse en particular a tal o cual inmueble o propietario. Sobre este particular la Corte Constitucional en sentencia C-487 del 26 de septiembre de 1996, con Magistrado Ponente señala:

"No obstante, existe una variedad de actos que aun cuando expresan un juicio, deseo o querer de la Administración, no tienen el alcance ni el efecto de un acto administrativo, porque como lo advierte George Vedel, no contienen formal ni materialmente una decisión, ya que al adoptarlos aquélla no tuvo en la mira generar efectos en la órbita jurídica de las personas, tal como sucede, por ejemplo, con los actos que sólo tienen un valor indicativo (anuncio de un proyecto), los actos preparatorios de la decisión administrativa (dictámenes, informes), etc.[56] *y, también, en principio, con los conceptos o dictámenes de los organismos de consulta, o de los funcionarios encargados de esta misión, en orden a señalar la interpretación de preceptos jurídicos para facilitar la expedición de decisiones y la ejecución de las tareas u operaciones administrativas, o simplemente para orientar a los administrados en la realización de las actuaciones que deban adelantar ante la administración, bien en ejercicio del derecho de petición, cuando deban intervenir obligadamente en una actuación a instancia de ésta, o en cumplimiento de un deber legal, como es el caso de las declaraciones tributarias.*

Los preceptos jurídicos, particularmente cuando están dirigidos a la Administración, deben adaptarse a las necesidades cambiantes de los intereses públicos y sociales, de modo que ésta pueda realizar las variadas intervenciones que le competen en el ámbito de la actividad de los particulares. Como al realizar las referidas intervenciones la Administración debe aplicar el derecho, no siempre a través de funcionarios con conocimientos jurídicos, o cuando la debida ejecución de la ley requiere precisiones de orden técnico, se hace necesario que aquélla haga uso del poder de instrucción, a través de las llamadas circulares del servicio, o de conceptos u opiniones, y determine el modo o la forma como debe aplicarse la ley en los distintos niveles decisorios. Con

[56] . Vedel Georges, Derecho Administrativo, Madrid: 1980, pp. 140.

ello se busca, la unidad de la acción administrativa, la coordinación de las actividades que desarrollan los funcionarios pertenecientes a un conjunto administrativo, la uniformidad de las decisiones administrativas e igualmente, la unidad en el desarrollo de las políticas y directrices generales trazadas por los órganos superiores de la Administración, con lo cual se cumple el mandato del Constituyente contenido en el art. 209 de la Constitución, en el sentido de que la función administrativa se desarrolle con fundamentos en los principios de igualdad, moralidad, eficacia, eficiencia e imparcialidad.

Los conceptos, como se vio antes, no constituyen, en principio, una decisión administrativa, es decir, una declaración que afecte la esfera jurídica de los administrados, en el sentido de que se les imponga mediante ellos deberes u obligaciones o se les otorguen derechos.
(...)
Se insiste en que dichos conceptos, son actos de carácter interno, no ejecutorios y que carecen por consiguiente, en principio, de efectos decisorios frente a los administrados, pero si eventualmente los tuvieren, serían, en la generalidad de los casos, actos administrativos reglamentarios en el nivel último de ejecución de la ley en sus aspectos técnicos y operativos, sujetos al control de legalidad de la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

Contrariamente a lo que piensa la demandante, mirado desde el ángulo del administrado, la emisión de un concepto de la Administración no lo obliga a actuar de conformidad con lo que en él se expresa. Por lo tanto, no puede admitirse que el concepto tenga una fuerza igual a la ley, simplemente contiene la expresión de una opinión sobre la forma como ésta debe ser entendida o interpretada. Aunque, como se dijo antes, aquél puede equipararse a una decisión reglamentaria válida, con efectos decisorios, propia del poder de instrucción, o con efectos concretos, según el caso. Y desde el punto de vista de los funcionarios de la Administración tributaria, la obligación de no objetar las actuaciones adelantadas por el contribuyente al amparo del concepto, no se deduce del hecho de darle fuerza de ley a éste, que no lo tiene, sino del valor que la norma acusada válidamente le asigna, sea que tenga poder decisorio o no; dicha obligación, además, tiene sustento en la observancia del principio de la buena fe y en el cumplimiento del deber impuesto de aplicar la ley con base en los criterios definidos por los órganos administrativos que tienen el poder de instrucción.

De lo expuesto se colige que los conceptos no constituyen actos decisorios de la administración tributaria y si bien deben ser respetados por los servidores públicos de la Dirección Distrital de Impuestos, esto no impide que las decisiones que con fundamento en ellos expida la Administración, se examinen y anulen por la autoridad judicial competente, cuando contravengan los preceptos de la Constitución o de la ley.

Así mismo, la misma normativa tributaria dispone que sólo en el evento de presentarse un cambio de posición de la Administración frente a la interpretación realizada a una norma tributaria, es procedente su publicación en el diario oficial en los términos del Estatuto Tributario Nacional; situación que no se presenta en el caso concreto, toda vez que el concepto objeto de inconformidad no responde a una decisión particular y concreta, sino a unas reglas de interpretación de manera general y abstracta, emanadas con fundamento en la competencia entregada a la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos en el artículo 164 del Decreto Distrital 807 de 1993, que no modifican ninguna posición anterior y por tanto no requiere de publicación.

Finalmente, en cuanto al régimen de sanciones a quienes incumplan con los deberes de conservación de los inmuebles, ello involucra unas sanciones en el ámbito urbanístico, que como bien lo anota requieren el adelantamiento de un procedimiento; sin embargo, la exención en materia tributaria sólo exige un requisito de procedibilidad para su aplicación cual es el cumplimiento de las observaciones generales de conservación y mantenimiento, que de no cumplirse da lugar a la perdida de este beneficio fiscal, ello sustentado en el principio de equidad tributaria.

3. **Desconocimiento expreso del derecho de exención.** Los bienes de interés cultural catalogados en la categoría de restitución parcial, continúan con la exención del impuesto predial y el desconocimiento contraviene lo dispuesto en el artículo 28 del Decreto 352 de 2002, el artículo 24 del Decreto 400 de 1999 y el artículo 21 del Decreto 807 de 1993.

El concepto 948 de la Subdirección Jurídico Tributaria como se ha explicado en las preguntas anteriores, no desconoce la exención tributaria que existe para los bienes inmuebles ubicados en el Distrito Capital que en su momento eran catalogados como bienes de conservación histórica, arquitectónica o artística y con el Plan de Ordenamiento Territorial pasan a denominarse inmuebles de interés cultural; sólo se busca establecer cuáles son los bienes que conforme a la nueva clasificación se equiparán a aquellos que gozaban de exención tributaria.

Del contraste de las normas anteriores con las disposiciones del Decreto Distrital 606 de 2001, se determina que los inmuebles de interés cultural en las categorías de conservación integral, monumental y tipológica, cuentan con el beneficio tributario toda vez que en ellos se cumplen el requisito de procedibilidad de este tratamiento preferencial, como es la conservación y mantenimiento del bien; en tanto los catalogados como categorías de restitución parcial y restitución total, no cumplen con el requisito de procedibilidad, así como vulnera el principio de equidad y el deber de todos los ciudadanos de contribuir al financiamiento del Estado.

CONCEPTO No 1022

FECHA : 13 de abril de 2004

SUBTEMA : Bienes de Uso Público – áreas de cesión gratuita. Modifica Concepto 0986 de junio 09 de 2003

CONSULTA

Se solicita se pronuncie acerca de la ilegalidad en el tratamiento que se da a las áreas de cesión, en cuanto a la declaración y pago del impuesto predial, tratamiento que está consagrado en el Concepto 0986 de 2003 de la Subdirección Jurídico tributaria.

Agrega, que el Concepto 0986 es manifiestamente ilegal y violatorio de las normas que rigen la materia de afectaciones y bienes de uso público. Agrega además, que el concepto citado, esta en franca contravía con la Ley 9ª de 1989, Ley 388 de 1997 artículo 117, el Acuerdo 6 de 1990 y el Acuerdo 11 de 1988.

RESPUESTA

En primera instancia, manifiesta el consultante que el Concepto 0986, expedido por ésta Subdirección, es manifiestamente ilegal y violatorio de las normas que rigen la materia de afectación y bienes de uso público, para lo cual transcribe el artículo 12 del Acuerdo 11 de 1988 y el artículo 3º del Decreto 1039 del mismo año, concluyendo que **la ley en razón a su destinación da un tratamiento especial a los bienes de uso público** en cuanto a su obligación al pago del impuesto predial, precisando algunos conceptos como los de espacio público y afectación, para de esa manera determinar como y a partir de qué momento se aplica el tratamiento especial del artículo 12 del Acuerdo 11.

Sobre el particular éste despacho precisa que la norma citada debe analizarse en todo su contexto, la expresión "en consideración a su especial destinación" es el sustrato y como tal tiene que ir concatenada al hecho de que se encuentre el bien de uso público afectado en forma real y efectiva con tal calidad. No basta concluir, como lo hace el consultante, que por su especial destinación los bienes de uso público tengan un beneficio tributario, es requisito sine quanon que se encuentre afectado realmente y que sea un bien de uso público

Hay que tener en cuenta, que la exclusión del Impuesto Predial Unificado está dada, conforme a la redacción de la norma, sobre los bienes de uso público y no sobre el espacio público, como a continuación nos permitimos explicar.

Para el caso en consulta es bien importante entrar a definir el concepto de Espacio Público, para establecer si la doctrina tributaria distrital, a que alude el consultante, está en franca contravía con lo señalado en la ley 9ª de 1989. El Capítulo 11 de la Ley 9 de 1989 regula el tema. El inciso 1º del artículo 5º de esta ley define el Espacio Público como "…*el conjunto de inmuebles públicos y los elementos arquitectónicos y naturales de los inmuebles privados, destinados por su naturaleza, por su uso* ***o afectación****, a la satisfacción de necesidades urbanas colectivas, que trascienden, por tanto, los límites de los intereses individuales de los habitantes*". (se subraya como lo hace el consultante) Este concepto ha sido recogido en forma reiterada, por el Consejo de Estado en fallos del 31 de marzo de 1995, exp. 5746; del 12 de mayo de 1995, exp. 5549; del 14 de julio de 1995, expedientes No. 7092 y 7093 y del 06 de febrero de 1998, exp. 8710.

Ley Decreto Nacional No. 1504 de agosto 04 de 1998, "Por el cual se reglamenta el manejo del espacio público en los planes de ordenamiento territorial", señala en el Artículo 3°, que el espacio público comprende, entre otros, los siguientes aspectos:

"…

a) Los bienes de uso público, es decir aquellos inmuebles de dominio público cuyo uso pertenece a todos los habitantes del territorio nacional, destinados al uso disfrute colectivo.

b) Los elementos arquitectónicos, espaciales y naturales de los inmuebles de ***propiedad privada*** *que por su naturaleza, uso o afectación satisfacen necesidades de uso público;*

c) Las áreas requeridas para la conformación del sistema de espacio público en los términos establecidos en este Decreto.

Retomando el artículo 5° de la Ley 9, dispone que el espacio público está conformado por el conjunto de elementos constitutivos y complementario, que a su vez se dividen, por elementos constitutivos naturales tales como áreas de conservación y preservación del sistema orográfico o de montañas (cerros, montañas, colinas, volcanes y nevados) y elementos constitutivos artificiales o construidos en donde se señala entre otros, que son también elementos constitutivos del espacio público las áreas y elementos arquitectónicos especiales y naturales de propiedad privada que por su localización y condiciones ambientales y paisajísticas, sean incorporadas como tales en los planes de ordenamiento territorial y los instrumentos que lo desarrollen, como cubiertas, fachadas, paramentos, pórticos, antejardines, cerramientos; de igual forma señala este Decreto, que se considera parte integral del perfil vial, y por ende del espacio público, los antejardines de propiedad privada.

Vemos como a vía de ejemplo, esta misma disposición se refiere a las vías públicas como una de las especies del espacio público, cuando expresa que "constituyen el espacio público de la ciudad las áreas requeridas para la circulación, tanto peatonal como vehicular".

Podemos inferir, que las vías tanto las que sean bienes de uso público como las que no lo son, hacen parte del espacio público; hay que aclarar sobre éste particular, que las vías son por regla general bienes de uso público y solo excepcionalmente están afectadas al uso privado, lo cual no significa que por ello carezcan de las condiciones para ser calificables como espacios públicos. Esto para significar la distinción que existe entre espacio público y bienes de uso público, ya que no podemos predicar que por el hecho de estar inmerso los bienes dentro del espacio público tengan que catalogarse irrestrictamente como bienes de uso público.

Corrobora lo anterior, la interpretación del artículo 6º de la Ley 9ª, de donde se desprende que el espacio público es el género, y los bienes de uso público y las vías, entre otras, son especies. El texto dice. "*El destino de los bienes de uso público incluidos en el espacio público de las áreas urbanas y suburbanas no podrá ser variado sino por los concejos, juntas metropolitanas o por el concejo intendencial, por iniciativa del alcalde...*" *(se subraya)*

De tal manera, que los conceptos de espacio público y bienes de uso público deben interpretarse precisamente a luz de las normas citadas porque de ella se desprende, que un bien puede ser o no de uso público y sin embargo forman parte integrantes del concepto de espacio público, reiteramos, el espacio público es el género y los bienes de uso público son la especie, el concepto de espacio público es tan amplio que abarca aún aquellos elementos privados que satisfacen las necesidades colectivas. Por consiguiente y respetando la distinción conceptual de éstas dos figura, fue que se desarrollo el concepto 986 de 2003.

Otro aspecto a tratar por este despacho, es el concerniente a la teoría planteada por el consultante según la cual, la doctrina Tributaria Distrital, esta en franca contravía con el Acuerdo 6 de 1990, artículo 72º. Analicemos el texto de la citada disposición:

> **"*Artículo 72º*.- *Zonas de uso público en desarrollos objeto de legalización*.** *Se considerarán también como de uso público y como parte del Espacio Público,* ***aún sin que haya mediado cesión o entrega de las mismas al Distrito Especial de Bogotá y aún sin haber sido destinadas a tales fines*** *en planteamiento urbanístico de urbanizador responsable, las áreas destinadas a vías, las destinadas a zonas verdes de uso público, las destinadas a equipamiento comunal público y las destinadas a la Ronda o Área Forestal Protectora en ríos, embalses, lagunas, quebradas y canales que figuren como tales en los planos adoptados como parte integrante de los actos administrativos de legalización de barrios, asentamientos o desarrollos ilegales o clandestinos."(la subraya es del consultante)*

Este artículo hace alusión específicamente a zonas en desarrollos objeto de legalización, entendida como aquellos terrenos ya urbanizados y edificados localizados en suelo urbano y de expansión comprendidos dentro de los límites del Distrito Capital cuyos asentamientos o desarrollos son ilegales y clandestinos, que se encuentran en proceso de legalización. Para dichos predios, la norma citada dispone que aun cuando no hayan sido destinados como bienes de uso público y no haya mediado cesión o entrega en la forma que lo señala las disposiciones sobre la materia en planteamientos urbanísticos del urbanizador responsable, se consideraran como bienes de uso público y como parte del espacio público.

De tal manera, que no se puede afirmar que la doctrina tributaria contenida en el concepto 986 viola, además, el texto del artículo 72 del Acuerdo 6 de 1990, ya que esta disposición va referida única y exclusivamente a unos predios bajo características bien definidas ".- *Zonas de uso público en desarrollos objeto de legalización"*. Por lo que no es dable ignorar por completo, como lo pretende el consultante, (aparte del caso atípico que contempla la norma citada) que un bien afectado al uso público debe pasar al Estado en virtud de un título jurídico de transmisión de dominio.

Por otra parte, vale la pena recordar que la legislación colombiana en el artículo 30 del C.C. consagra la interpretación sistemática de la norma, es por ésta razón, que para determinar el significado y alcance de la misma no podemos perder de vista el todo, la unidad, hay que analizarla en todo su contexto, no puede tomarse en consideración una norma sin comprometer con ello todo su texto, su contenido su espíritu general, aspectos estos no contemplados por el consultante pues fue analizada sin comprometer el contenido completo al resaltar la expresión *"aún sin que haya mediado cesión o entrega de las mismas al Distrito Especial de Bogotá y aún sin haber sido destinadas a tales fines",* no dándole importancia al hecho que va dirigido exclusivamente a las zonas de uso público en desarrollos objeto de legalización.

Es por lo anterior, que no entendemos la manifiesta violación de la Ley 9ª de 1989 y el artículo 72 del Acuerdo 6 de 1990 endilgada por el consultante, lo que si vemos es cierta confusión conceptual, que esperamos haber aclarado.

Por otra parte, lo que resulta verdaderamente importante es determinar el momento en el cual queda un bien afectado de uso público para efectos de la exclusión del impuesto predial unificado, tema central en esta discusión. Pues bien, sobre este asunto, tenemos que reafirmar la posición expuesta en Concepto 986, por cuanto no encontramos nuevos elementos que permitan revisar nuestra posición, como usted lo propone, por el contrario podemos aunar nuevos argumentos frente a la decisión ya tomada, veamos:

ARGUMENTOS DOCTRINARIOS

Por considerar de importancia, se transcribe la opinión del tratadista GUSTAVO PENAGOS que expresa:

"La afectación de un bien al uso público consiste en su destinación al uso o goce de la comunidad en forma directa o indirecta.

De lo anterior se derivan los elementos de la afectación de un bien al uso público:

1º. Aspecto real o material, esto es, la existencia de un bien para el uso público.
2º. Elemento intencional o subjetivo, consistente en ***la manifestación de la voluntad administrativa****, conforme a la ley, en destinar un bien al uso común de los habitantes.*

Ilustra el tema anterior la Corte Constitucional, sala séptima de revisión, sentencia del 4 de abril de 1995 al expresar "...la afectación consiste en una ***manifestación de voluntad expresa del poder público****, por medio del cual se incorpora un bien al uso o goce de la comunidad, ya sea directo o indirecto" Distingue la Corte Constitucional en la afectación:*

"1º. Un aspecto material, esto es, la existencia de un bien apto para el uso público;
2º. El aspecto intencional o subjetivo que ***consiste en la declaración de voluntad o en el accionar del órgano estatal que demuestra de manera directa e inequívoca el deseo que consagra un bien de uso público".***
(....) (se subraya)

REQUISITOS DE LA AFECTACIÓN DE UN BIEN AL USO PÚBLICO

Para que la afectación de un bien al uso público cumpla a cabalidad su destinación, se requiere:

1º. Que la afectación tienda a satisfacer una necesidad pública
(...)
2º. El bien afectado al uso público lo debe ser en forma efectiva
(....)
3º. La cosa o bien afectado al uso público ***debe pasar al Estado***

Sobre éste punto señala el tratadista:

La doctrina y la jurisprudencia enseñan que el bien o cosa destinada al uso público, debe pasar al Estado.

Enseña el maestro MARIENHOFF:

"Para que la administración pública pueda afectar válidamente una cosa al uso público, es indispensable que dicha cosa se halle en poder del Estado en virtud de un título jurídico que le haya permitido adquirir el dominio de esa cosa. La doctrina está conteste en ello. Tal exigencia es fácilmente comprensible, pues el Estado no puede afectar al uso público cosas que no le pertenezcan. Si la administración pública afectase al uso público cosas ajenas, es decir, de los administrados o particulares, sin contar con la conformidad de éstos o sin cumplir con los requisitos establecidos en la ley fundamental, vulneraría la garantía constitucional de inviolabilidad de la propiedad."(se subraya)

Se puede colegir, de las anteriores posiciones que para que se entienda un bien afectado al uso público debe reunir ciertos requisitos dentro de los cuales se encuentra la trasferencia de dominio al Estado.

CONCEPTO TÉCNICO JURÍDICO – DEFENSORÌA DEL ESPACIO PÚBLICO

En fecha 1 de abril de 2004 mediante radicado 2004EE4633, el Dr. Carlos Andrés Tarquino Buitrago en su condición de Subdirector de Registro Inmobiliario de la Defensoría del Espacio Público, en respuesta a nuestras solicitudes reiteradas sobre el tema en cuestión, informa lo siguiente:

"...Según las normas urbanísticas actuales del Distrito Capital – Plan de Ordenamiento Territorial – POT (Decreto Distrital 619 de 2000) y la Revisión del Plan de Ordenamiento Territorial (Decreto Distrital 469 de 2003) el artículo 266 del POT prevé la afectación de los bienes al uso público producto de las zonas de cesión obligatorias que deben entregar los Urbanizadores Responsables, producto de los proyectos de urbanismo que desarrollen.

Dispone la norma:

"Artículo 266. Zonas de uso público por destinación en proyectos urbanísticos y en actos de legalización. Para los efectos legales, las zonas definidas como de uso público en los proyectos urbanísticos aprobados por las autoridades competentes y respaldados por la correspondiente licencia de urbanización, quedarán afectas a este fin específico, aún cuando permanezcan dentro del dominio privado, con el solo señalamiento que de ellas se haga en tales proyectos.

Dichas zonas podrán ser reubicadas y distribuidas, con las consiguientes desafectaciones al uso público, antes de la terminación de las obras correspondientes.....

Luego la norma es clara en señalar que un bien se encuentra afecto al uso público, desde el punto de vista del derecho urbanístico con el solo señalamiento en el plano oficial aprobado por la autoridad urbanística, aún cuando permanezca dentro del dominio privado. (se resalta)

En éste punto del concepto, enfatiza que la afectación de que trata el POT, va referida exclusivamente al ámbito del **derecho urbanístico**, por cuanto en acápites posteriores el ente competente resalta que:

"Para el Departamento Administrativo de la Defensoría del Espacio Público, es claro que la exención tributaria para las zonas de cesión se produce a partir de la entrega de las mismas al Distrito Capital mediante Acta de Recibo o Toma de Posesión, y no a partir de la afectación que adquieren con el señalamiento que de ellas se hace en los proyectos urbanísticos aprobados, por que tal es el sentido de la norma. *Todo esto antes de la vigencia del Decreto 161 de 1999, por cuanto a partir del 12 de Marzo de 1999, (fecha de entrada en vigencia del Decreto 161) en concordancia con el artículo 117 de la Ley 388 de 1997: "el espacio público resultante de los procesos de urbanización y construcción se incorporará con el solo procedimiento de registro de la escritura de constitución de la urbanización en la oficina de Registro de Instrumentos Públicos, en la cual se determinen las áreas públicas objeto de cesión y las áreas privadas, por su localización y linderos"*
..."

Señala igualmente el ente competente, que la transferencia de la propiedad tanto de los bienes fiscales como de las zonas de uso público a favor del Distrito Capital, se realiza agotando los requisitos de titulo y modo conforme la legislación civil lo establece. Esto es, se requiere de un título (escritura pública, resolución administrativa, sentencia judicial) y de su inscripción en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos para que el Distrito adquiera la plena propiedad.

Señala el Departamento Administrativo de la Defensoría del Espacio Público: " *que frente a éste tema, comparte los criterios expuestos por el Departamento Administrativo de Planeación Distrital en el concepto enviado a la Subdirección Técnica y Jurídica de Ejecuciones Fiscales del Instituto de Desarrollo Urbano – IDU con radicación 2-2000-36226S, respecto a las cesiones obligatorias gratuitas como bienes de uso público, en cuanto a que las áreas o zonas destinadas o afectas al uso público (espacios públicos) llegan a ser bienes del estado de uso público, bienes públicos de la Nación o inmuebles de uso público, cuando además del uso general de los habitantes de un territorio, se da una de las siguientes formalidades jurídica, administrativa o judicial:*

1. *Entrega real y transferencia de dominio a favor del estado (Distrito) por parte del urbanizador, mediante acta de recibo o escritura pública registrada.*

2. *Otorgamiento por parte del urbanizador de la escritura de constitución de la urbanización, firmada por el Departamento Administrativo de la Defensoría del Espacio público, en señal de aceptación y registrada en la Oficina de Instrumentos Públicos.*
3. *Otorgamiento de la escritura pública por parte del DADEP a su favor, en la cual declare la propiedad pública sobre las zonas de cesión....*
4. *Cuando no es posible la transferencia del derecho de dominio o propiedad a favor del Estado sobre las zonas de cesión obligatorias gratuitas a través de una de las formas de los numerales anteriores, en todo caso, la autoridad competente deberá adelantar las acciones necesarias, tendientes a su titulación....*

De conformidad con lo anterior, no queda la menor duda que el concepto del ente competente va dirigido a afirmar que la exención tributaria para las zonas de cesión se produce teniendo en cuenta dos eventos:

a) A partir de la entrega de las mismas al Distrito Capital mediante Acta de recibo o Toma de posesión, y no a partir de la afectación que adquieren con el señalamiento que de ellas se hace en los proyectos urbanísticos aprobados.
b) Después de la vigencia del artículo 117 de la Ley 388 de 1997, en concordancia con el Decreto 161 de 1999, donde se fija el procedimiento de registro de la escritura de constitución de la urbanización en la oficina de instrumento públicos y Privados, en la cual se determinen las áreas públicas objeto de cesión, así como las áreas privadas

No queda la menor duda que antes de la Ley 388 de 1997 Art. 117, la cesión obligatoria al Distrito para efectos tributarios, operaba a partir de la fecha del Acta de Entrega o Acta de Recibo por parte del ente competente, de conformidad con lo estipulado en el artículo 12 del Acuerdo 11 de 1988 y su Decreto Reglamentario 1039 del mismo año, las cuales fijaron un procedimiento especial para éstos tipos de bienes, apartándose de las solemnidades generales en materia de tradición.

Ya entrada en vigencia la Ley 388 de 1997 (Art.117) ocurrida a partir de su publicación el 24 de julio de 1997 en el Diario Oficial 43091, el legislador estableció en forma definitiva el modo de adquirir los bienes de uso público, sujetándolo a las formalidades que al respecto aplican para los bienes inmuebles consagradas en la legislación civil (arts. 740, 765 Ibidem.

El texto de la citada norma es de siguiente tenor:

> *"Artículo 117. Incorporación de áreas públicas. Adiciónase el artículo 5° de la Ley 9º de 1989, con el siguiente parágrafo:*
>
> *"Parágrafo. El espacio público resultante de los procesos de urbanización y construcción se incorporará con el solo procedimiento de registro de la escritura de constitución de la urbanización en la Oficina de Instrumentos Públicos, en la*

cual se determinen las áreas públicas objeto de cesión y las áreas privadas, por su localización y linderos. La escritura correspondiente deberá otorgarse y registrarse antes de la iniciación de las ventas del proyecto respectivo."

De la norma transcrita se colige, que para tener los bienes como de uso público y se incorporen como tal se requiere:

1. Una escritura de constitución de la urbanización.
2. En dicha escritura se debe determinar las áreas públicas objeto de cesión y las áreas privadas y su localización y linderos.
3. Éste documento deberá registrarse en la Oficina de Instrumentos Públicos y Privados.
4. Deberá otorgarse y registrarse antes de la iniciación de las ventas del proyecto respectivo.

Pues bien, para una correcta interpretación del precepto legal en estudio, debemos acudir necesariamente a nuestro estatuto de registro de instrumentos públicos Decreto 1250 de 1970, que señala los procedimientos y documentos sujetos a registro.

El Artículo 50 señala que **siempre** que el título implique fraccionamiento de un inmueble en varias secciones o englobamiento de varios de éstos en una sola unidad, se procederá a la apertura de nuevos folios de matrícula, en los que se tomará nota de los folios de donde deriva.

Cada folio de matrícula de propiedad inmobiliaria corresponderá a una unidad catastral y a ella se referirán las inscripciones a que haya lugar. (art. 49)

En consecuencia, no basta con el solo señalamiento que se haga en la escritura de constitución de la Urbanización de las áreas públicas objeto de cesión para que se constituya per se como bienes de uso público, es necesario como lo señala el artículo 117 de la Ley 338 de 1997 y Decreto 1250 de 1970 el registro de dicha escritura con las consecuencias que éste acto implica, cual es la apertura de nuevos folios de matrícula inmobiliaria, donde se determinarán e individualizarán las áreas públicas objeto de cesión a favor del Distrito. Procedimiento que deberá efectuarse antes de la iniciación de las ventas del proyecto respectivo.

De tal manera que debe concurrir:

UN TÍTULO: Escritura de Constitución de la Urbanización en la cual se determinen las áreas públicas objetos de cesión y las áreas privada y

EL MODO: Consistente en la entrega propiamente dicha en la cual deberá coincidir la voluntad del cedente y cesionario, quedando inmerso en el acto de registro y por ende

sujetándose a las normas del Estatuto de Registro Decreto 1250 de 1970, en especial lo señalado en los artículos 49, 50, 51,52 ss,:

De tal manera que será a partir de ésta ley y conforme a dichas formalidades que se tendrá como excluidos del impuesto predial unificado la cesión de áreas públicas al Distrito Capital y no a partir de la expedición del Decreto Distrital 161 del 12 de marzo de 1999, como se señaló en el Concepto 986, por cuanto dicha norma con base en la Ley 388 fue que estableció el procedimiento para la titulación de las zonas de cesión obligatorias y gratuitas para el Distrito Capital. En éste sentido se modifica el **Concepto 986 de junio 09 de 2003.**

CONCEPTO No 1024

FECHA : 15 de abril de 2004

SUBTEMA : Predios con restricción en el índice de ocupación
Nota de relatoría: Modificado por el concepto 1145

CONSULTA

¿El Plan de Ordenamiento Territorial, Decretos 619 y 469 de 2003, establecen, para los lotes que se encuentran ubicados en los cerros de Suba y que se encuentran por encima de la cota de 2570 y que de hecho tienen densidad restringida un *"índice de ocupación máximo del 0.10 sobre el área neta urbanizable",* En esos predios nunca se logrará el 20% establecido en el parágrafo 2º del Acuerdo 105 de 2003, y por lo tanto, para efectos del Acuerdo 105, nunca serán urbanizables ni edificables, cuando de hecho ya lo están?.

RESPUESTA

Antes de darle respuesta a sus interrogantes, debemos advertirle que los conceptos emitidos por este Despacho no responde a la solución de casos particulares y concretos, pues estos son discutidos en los procesos de determinación que se adelantan a los contribuyentes en donde se determina de manera particular la situación fiscal real del sujeto pasivo, es competencia de esta Oficina la interpretación general y abstracta de las normas tributarias distritales, como se dijo inicialmente y bajo éstos parámetros absolveremos sus inquietudes.

En primera lugar y para dar respuesta a su interrogante, tenemos que las modificaciones sufridas por algunos predios que hasta el año 2003, tributaban como predios edificados y que sin ninguna justificación aparente a partir del año gravable 2004, deben tributar como

urbanizable no urbanizado o urbanizado no edificado (33 por mil), tiene como fundamento legal el literal b) del parágrafo 2º del artículo 1º del Acuerdo 105 de 2003[57], el cual establece:

> **"Parágrafo 2.** Entiéndase por predio no edificado al que encuadre en cualquiera de los siguientes supuestos:
>
> a.- Al predio urbano que se encuentre improductivo, es decir, cuando encontrándose en suelo urbano no esté adecuado para tal uso (para ser utilizado con fines habitacionales, comerciales, de prestación de servicios, industriales, dotacionales o cuyas áreas constituyan jardines ornamentales o se aprovechen en la realización de actividades recreativas o deportivas).
>
> b.- Al predio urbano cuyas construcciones o edificaciones tengan un área inferior al 20% al área del terreno y un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al veinticinco por ciento (25%) del valor del terreno.
>
> Se exceptúan de la presente definición, los inmuebles que se ubiquen en suelo de protección, las áreas verdes y espacios abiertos de uso público, y los estacionamientos públicos debidamente autorizados y en operación" *(se subraya)*

Define la norma en comento que aquellos predios urbanos *cuyas construcciones o edificaciones tengan un área inferior al 20% del área del terreno* y un avalúo catastral en el que el valor de la construcción sea inferior al 25% del valor total del terreno, se entienden como predios NO EDIFICADOS, de allí, que al ser remitida la liquidación del impuesto predial por parte de la Administración Tributaria Distrital la tarifa aplicable a estos predios considerados como se dijo como no edificados sea del TREITA Y TRES POR MIL (33%o) con un ajuste de tarifa de $332.000.oo.

Sin embargo, y teniendo en cuenta lo manifestado por el consultante, existen sectores de la ciudad (Zonas especiales de ocupación, construcción, y densidad restringidas) en donde conforme con el Plande Ordenamiento Territorial, no pueden edificarse sino porcentajes del área global del terreno, para el efecto debemos recordar el artículo 239 del Decreto Distrital 469 del 2003[58], el cual modifica el artículo 352 del Decreto 619 de 2000, en los siguiente términos:

> **Artículo 239.** El Artículo 352 del Decreto 619 de 2000, quedará así:

[57] "Por el cual se adecuan las categorías tarifarias del impuesto predial unificado al Plan de Ordenamiento Territorial y se establecen y racionalizan algunos incentivos"

[58] "Por el cual se revisa el Plan de Ordenamiento Territorial de Bogotá D.C."

"**Artículo 352. Normas generales del Tratamiento de Desarrollo.** Los predios sujetos a este tratamiento deberán cumplir los siguientes requisitos:
(...)
7. Zonas especiales de ocupación, construcción y densidad restringidas.
Se determinan en suelo urbano las siguientes zonas especiales sometidas a restricciones respecto del número de viviendas por hectárea, la ocupación y la construcción permitidas:

a. Borde Oriental: Al oriente de la línea conformada por la Avenida Séptima y hasta el límite del área de reserva forestal definida por la Resolución 76 de 1977, entre la quebrada La Vieja (calle 71) y el límite norte del área urbana.

b. Borde Oriental: Al oriente de la línea conformada por la Avenida Circunvalar y el límite del área de reserva forestal definida por el Ministerio de Agricultura - INDERENA mediante la Resolución 76 de 1977, entre el límite norte del Parque Nacional y la quebrada La Vieja (calle 71).

La delimitación de las zonas especiales de ocupación, construcción y densidad restringida, definidas en los literales a y b, serán precisadas con base en estudios técnicos de los sectores sujetos a ella, mediante planes zonales.

INDICE	**Básica**	**Mediante Sistema de Reparto**
Ocupación	0,10	0,15
Construcción	0.50	0.80
Densidad en viviendas	30 v / Ha N. U.	40 v / Ha N. U.

c. Cerros de Suba: En los cerros de Suba, entre las cotas de nivel 2.570 a 2.670 metros (Cota I.G.A.C.).

La edificabilidad en los cerros de Suba será la resultante de la aplicación de las siguientes condiciones:

RANGO 4 - A:

Aplica en las siguientes áreas:
1) Entre las cotas 2650 a la cota 2670.
2) En el extremo norte del cerro norte

INDICE	Básica	En proyectos con gestión asociada mediante plan parcial
Ocupación	0,05	0,1
Construcción	Resultante	
Altura máxima	2 pisos	2 pisos
Densidad en viviendas.	5 v / Ha N. U.	10 v / Ha N. U.

Rango 4 –B:

Aplica entre las cotas 2570 y 2650:

INDICES	Básica	En proyectos con gestión asociada mediante plan parcial
Índice de ocupación	0.10	0.15
Índice de construcción	Resultante	
Altura máxima	5 pisos	5 pisos
Densidad en viviendas	20 v /Ha N. U.	30 v /Ha N. U.

Así las cosas y teniendo en cuenta que como existen en sectores especiales regulados por el plan de ordenamiento territorial, en donde el índice de ocupación se encuentra restringido; por lo cual tenemos que para efectos de dar cumplimiento del literal b) del parágrafo 2º del artículo 1º del Acuerdo 105 de 2003, a manera de ejemplo tenemos que los propietarios o poseedores de los predios ubicados en estos sectores, deberán tener en cuenta el porcentaje de construcción o edificación, partiendo obviamente del resultado de aplicar el índice de ocupación y construcción si se trata de predios ubicados en el borde oriental de la ciudad, o el índice de ocupación y altura máxima si se trata de predios ubicados en el sector de los cerros de Suba.

Ejemplo:

A manera de ejemplo tenemos que si nos encontramos frente a un predio de 10.000 m2 pero con un índice de ocupabilidad del 0.05 y dos pisos de altura máxima, tendríamos:

10.000 x 0.05%= 500m2 por dos pisos que le permite la norma de altura máxima, nos dá un total de 1000 m2, por lo tanto a efectos de establecer el mínimo de construcción para tener el predio como edificado sería el 20% de 1000m2 = 200 m2

CONCEPTO No 1025

FECHA : 21 de abril de 2004

SUBTEMA : zonas francas, bajo el Acuerdo 105 de 2003

CONSULTA

1. Si para el caso del Impuesto Predial de los inmuebles que conforman las Zonas Francas, debe aplicarse el artículo 333 del Decreto 619 de 2000, que dispone: "Artículo 333. Normas para el uso dotacional. 1. Permanencia. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, los inmuebles de escala metropolitana, urbana o zonal con uso dotacional, existente, los señalados como institucionales por normas anteriores, los que se destinen en el futuro a este uso, o mediante la destinación del suelo hecha en este Plan, en sus fichas normativas, o sean incluidos mediante planes de Regularización y Manejo, deben mantener el uso dotacional y quedan comprendidos por las normas del tratamiento de Consolidación para sectores Urbanos Especiales."

2. Si con base en la expedición del Acuerdo 105 de 2003, que se basa en el PLAN DE ORDENAMIENTO TERRITORIAL, las ZONAS FRANCAS deben seguir considerándose dentro de la categoría INSTITUCIONAL, tanto por norma original como por régimen de transición y por norma vigente, ahora denominados DOTACIONALES, para quedar así clasificadas de esta manera dentro de la nueva clasificación, con el destino establecido para impuesto predial por el num. 6 del art. 1 del Acuerdo 105 de 1990 para predios dotacionales?.

RESPUESTA

Para adecuar la estructura tarifaria, del Impuesto Predial Unificado se expidió el Acuerdo 105 de diciembre 29 de 2003 en donde se ajustó a la nueva categorización de predios señaladas en el Plan de Ordenamiento Territorial , señalando en el artículo 2:

"Artículo 2. Tarifas. Las tarifas del impuesto predial unificado serán las siguientes:

2. Predios Residenciales Urbanos y Rurales:

Categorías de predios	**Tarifa Por Mil**	**Menos**
Residenciales urbanos estratos 1, 2 y 3		
Predios residenciales estratos 1 y 2 con avalúo catastral entre $6.400.000 y $42.500.000	2.0	$0
Con base gravable inferior o igual a $22.500.000	4.0	$0
Con base gravable superior a $22.500.000	6.0	$45.000
Residenciales urbanos estrato 4		
Con base gravable inferior o igual a $53.700.000	6.0	$0
Con base gravable superior a $53.700.000	7.5	$81.000
Residenciales urbanos estratos 5 y 6		
Con base gravable inferior o igual a $142.400.000	7.0	$0
Con base gravable superior a $142.400.000	9.5	$356.000
Residenciales rurales		
Con base gravable inferior o igual a $18.000.000	4.0	$0
Con base gravable superior a $18.000.000	7.0	$54.000

4. Predios no residenciales:

Categorías de predios	**Tarifa Por Mil**	**Menos**
Comerciales en suelo rural o urbano		
Comerciales con base gravable inferior o igual a $50.000.000	8.0	$0
Comerciales con base gravable superior a $50.000.000	9.5	$75.000
Financieros	15.0	$0
Industriales en suelo rural o urbano		
Industriales bajo impacto	8.5	$0
Industriales medio impacto	9.0	$0
Industriales	10.0	$0
Predios dotacionales		

Categorías de predios	Tarifa Por Mil	Menos
De propiedad de particulares	6.5	$0
De propiedad de entes públicos	5.0	$0
Depósitos y parqueaderos		
Depósitos y parqueaderos con base gravable inferior o igual a $2.400.000	5.0	$0
Depósitos y parqueaderos con base gravable superior a $2.400.000	8.0	$7.000
Predios urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados		
Predios urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados con base gravable inferior o igual a $15.000.000	12.0	$0
Predios urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados con base gravable superior a $15.000.000	33.0	$315.000
Predios no urbanizables		
No urbanizables	4.0	$0
Pequeña propiedad rural destinada a la producción agropecuaria		
Predios de pequeña propiedad rural destinada a la producción agropecuaria	4.0	$0
Predios rurales		
Predios rurales	10.0	$0

Parágrafo primero. Las categorías de predios urbanizables no urbanizados, urbanizados no edificados y no urbanizables solamente aplican a predios ubicados dentro del perímetro urbano.

Parágrafo segundo. Los predios en que se desarrollen usos mixtos y dentro de ellos se encuentren los usos relacionados a continuación, aplicarán la tarifa que corresponda a cada uno de ellos en el siguiente orden: dotacional con cualquier otro uso aplica tarifa dotacional, industrial con cualquier otro uso excepto dotacional, aplica tarifa industrial, comercial con cualquier otro uso excepto dotacional o industrial aplica tarifa comercial, residencial con depósitos y parqueaderos aplica tarifa residencial.

Parágrafo tercero. A partir del año 2004 el Departamento Técnico Administrativo del Medio Ambiente a más tardar el 30 de noviembre de cada año, deberá remitir a la Dirección Distrital de Impuestos la información de los predios que obtuvieron la certificación de bajo o medio impacto, los predios que no sean reportados como

predios de bajo o medio impacto tributarán con la tarifa diez por mil. Para la vigencia fiscal 2004, los predios industriales tributarán de acuerdo con lo dispuesto en el parágrafo 4º del artículo 5º del acuerdo 39 de 1993.

Parágrafo cuarto: Los valores contenidos en el presente artículo son año base 2003 y serán reajustados anualmente con base en la metodología legal vigente de ajuste de cifras.

Como podemos observar, se suprimió la clasificación de INTITUCIONAL, pero usó en su reemplazo y asimiló ésta expresión bajo el término DOTACIONAL.

Recordemos, que el Acuerdo 6 de 1990, en sus artículos 308 que trata sobre USOS CÍVICOS O INSTITUCIONALES, los define como "aquellos usos urbanos cuya función es la de prestar los diferentes servicios requeridos como soporte de las actividades de la población" y clasifica los usos de cada predio dependiendo el servicio que presta así:

- Asistenciales
- Educativos
- Administrativos
- Culturales
- De seguridad
- De culto

-.De servicios metropolitanos, que comprende los servicios propiamente institucionales de influencia urbanística metropolitana y los servicios metropolitanos especiales (Se subraya).
Y en el artículo 309 establece las CLASES DE USOS INSTITUCIONALES, de acuerdo con el radio de acción, así:

Clase I: Influencia local

Clase II: Influencia zonal

Clase III Influencia metropolitana

De otra parte, el artículo 313 ibídem establece:

> "*Artículo 313. SERVICIOS METROPOLITANOS ESPECIALES. Son aquellos usos complementarios de los usos residenciales y de las actividades de consumo, producción e intercambio, que tienen lugar en la ciudad, concebida ésta como una unidad dinámica de gran magnitud en la que se concentra la vida urbana, que requiere de los servicios que se prestan en establecimientos del orden de los siguientes análogos:*

- Servicios de abastecimiento tales como mataderos centrales de abasto, centros de acopio, zonas francas, centros de almacenamiento y distribución de combustible etc. (Corabastos, Matadero Central). ..." (Subrayado fuera de texto)

Al tenor del articulado visto, el uso dado a los inmuebles para prestar el servicio de zonas francas, era un uso especial de la clasificación -Influencia metropolitana- que a su vez es una de las clases de USOS INSTITUCIONALES, razón por la cual los predios que se usen o destinen para prestar servicio de zona franca se clasificaban como predios CIVICOS INSTITUCIONALES modalidad METROPOLITANO.

Con la expedición del Acuerdo 105 de 2003 se hace modificación a la estructura tarifaria del impuesto Predial unificado acorde con el nuevo Plan de Ordenamiento Territorial, dada tal modificación es necesario precisar la ubicación correcta de las zonas francas dentro del Plan de Ordenamiento Territorial, para definir la tarifa correspondiente del Impuesto Predial Unificado.

En razón de lo anterior, éste despacho elevó consulta al Departamento Administrativo de Planeación Distrital sobre la cual se emitió concepto mediante radicado 2-2004-08245 emitido por Doctor Juan Carlos López López Subdirector Jurídico de dicho Departamento en los siguientes términos:

" Como primera medida es pertinente comentarle que el Decreto Distrital 395 del 16 del 16 de julio de 1993 *("Por el cual se asigna el tratamiento especial de incorporación de un sector del Area Urbana de Expansión del Distrito Capital, localizado en el sur de Fontibón, para usos industriales, servicio metropolitano de zona franca y sus complementarios* "), modificado por el Decreto Distrital 618 de 1994, constituyen las normas urbanísticas vigentes aplicables a la zona franca de la ciudad, en la medida en que, en virtud del numeral 9 del artículo 515 del Plan de Ordenamiento Territorial, "*las normas sobre usos y tratamientos, contenidas en el Acuerdo 6 de 1990 y sus decretos reglamentarios, se continuarán aplicando hasta tanto se expida la reglamentación del presente Plan".*

En efecto, como quiera que no se ha expedido la reglamentación urbanística específica para el sector donde se encuentra la citada zona franca, los decretos mencionados continúan vigentes. (se resalta)

Ahora bien, en lo que hace a la categoría del uso del suelo a la que correspondería el concepto de Zonas francas dentro del Plan de Ordenamiento Territorial, le comentamos que tal como usted lo afirma, el artículo 333 del Plan de Ordenamiento Territorial establece que "*los inmuebles ..., señalados como institucionales por normas anteriores, los que se destinen en el futuro a éste uso, ...deben mantener el uso dotacional y quedan*

comprendidos por las normas del tratamiento de Consolidación para Sectores Urbanos Especiales."

De lo cual es claro que en el contexto del Plan de Ordenamiento Territorial, los inmuebles *institucionales*, señalados así por normas anteriores ese plan, se considerarán como de *usos dotacionales*.

Por su parte, el Acuerdo 6 de 1990 al clasificar a las Zonas Francas como Servicios Metropolitanos Especiales, las incluye en la categoría de Usos Cívicos o Institucionales (artículo 313). Veamos:

El artículo 313 del Acuerdo 6 de 1990, ordena:

*"**Servicios metropolitanos especiales**. Son aquellos usos complementarios de los usos residenciales y de las actividades de consumo, producción e intercambio, que tienen lugar en la ciudad, concebida esta como una unidad dinámica de gran magnitud en la que se concentra la vida urbana que requiere de los servicios que se prestan en establecimientos del orden de los siguientes o análogos:*

- *Servicios de abastecimiento tales como mataderos, centrales de abasto, centros de acopio, y **zonas francas**, centros de almacenamiento y distribución de combustibles, etc. (Corabastos, matadero central)...*" (el resaltado es nuestro).

A su vez, el artículo 308 del citado Acuerdo 6 de 1990 establece:

*"**Usos cívicos o institucionales**. Son aquellos usos urbanos cuya función es la de prestar los diferentes servicios requeridos como soporte de las actividades de la población" y clasifica los usos de cada predio dependiendo el servicio que presta así:*

- Asistenciales
- Educativos
- Administrativos
- Culturales
- De seguridad
- De culto
*-.De servicios metropolitanos, que comprende los servicios propiamente institucionales de influencia urbanística metropolitana y **los servicios metropolitanos especiales**, de que trata este capítulo."*

En conclusión, las zonas francas de la ciudad, señaladas así por las normas anteriores al Plan de Ordenamiento Territorial, se consideran como de uso dotacional en aplicación del artículo 333 de éste Ordenamiento."

De tal manera y conforme al concepto del ente competente, los predios donde funcionen las Zonas Francas de la ciudad clasifica en el nuevo Plan de Ordenamiento Territorial como dotacionales, por consiguiente dentro de la nueva estructura tarifaria contenida en el Acuerdo 105 de 2003 quedan inmersos en los usos dotacionales, la cual se aplicará teniendo en cuenta si el propietario es una persona particular o un ente de carácter público así:

Categorías de predios	**Tarifa Por Mil**	**Menos**
Predios dotacionales		
De propiedad de particulares	6.5	$0
De propiedad de entes públicos	5.0	$0

CONCEPTO No 1026

FECHA **:** 22 de abril de 2004

SUBTEMA : Declaración de mejoras en suelo ajeno. Base gravable.

Nota de relatoría: concepto modificado por el concepto no. 1221 del 12 de junio de 2013.

CONSULTA

Se solicita se indique si existe la obligación de cancelar impuesto predial por la construcción de los predios sobre los cuales no se tiene escritura pública y a la vez también por el terreno, cuando éste figura a nombre de otro.

RESPUESTA:

1. OBLIGACIÓN DE TRIBUTAR POR EL IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO

El impuesto predial unificado, es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces ubicados en el Distrito Capital de Bogotá y se genera por la existencia del predio.

Para efectos tributarios que significa la existencia de un predio, para dilucidar este concepto es necesario tener en cuenta, los siguientes aspectos:

Veamos la definición legal de predio dada en el artículo 11 de la Resolución 2555 de 1988 proferida por el IGAC:

> *" (...) Artículo 11. Predio. Se denomina predio, el inmueble perteneciente a una persona natural o jurídica, o a una comunidad, situado en un mismo municipio y no separado de otro predio público o privado. (...)"*

Ahora traigamos a colación la definición de inmuebles dada en el artículo 656 del Código Civil:

> ***Art. 656.- Inmuebles o fincas o bienes raíces*** *son las cosas que no pueden transportarse de un lugar a otro; como las tierras y minas, y las que adhieren permanentemente a ellas, como los edificios, los árboles.*
>
> *Las casas y las heredades se llaman predios o fundos.*

El Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española define predio:

> ***Predio.*** *(Del Latín praedium) m. Heredad, hacienda, tierra o posesión inmueble….*

Y al buscar la definición de heredad encontramos:

> ***Heredad.*** *(Del latín hereditas, atis.) f. Porción de terreno cultivado perteneciente a un mismo dueño. Hacienda de campo, bienes raíces o posesiones.*

Extractando de estas definiciones los elementos esenciales nos damos cuenta que existe en la definición de los predios básicamente los siguientes elementos:

4. Un elemento material o físico constituido por terrenos, edificios, cultivos, etc, separado de otros por unos límites, dentro de los cuales ejerce injerencia un propietario o poseedor, y con una determinada ubicación en el espacio.

5. Un elemento jurídico consistente en la relación o vínculo de propiedad o posesión del anterior elemento con otro elemento exógeno, que no hace parte de la esencia o definición de predio, pero sin el cual no puede darse la relación de propiedad o posesión.

6. Un elemento económico, de utilidad, renta, uso que da la razón de ser al vínculo jurídico entre el propietario y el bien inmueble bajo su dominio o posesión, el cual bajo los parámetros en que nos desenvolvemos es ponderable en dinero, esto es, avaluable o valorable.

Para que haya lugar al impuesto predial, además de la existencia física del predio susceptible de aprehensión y beneficio debe existir jurídicamente, esto es que este inscrito en la oficina de registro de instrumentos con su respectiva matrícula.

En este orden de ideas un inmueble existe jurídicamente cuando tiene asignada su matrícula inmobiliaria, de esta forma si pese a que ya existan físicamente unidades independientes en un mismo predio aún se tiene asignada una sola matrícula inmobiliaria para toda el área del terreno debe tributarse por éste en razón de que no existen matrículas inmobiliarias para las unidades físicas existentes.

Este concepto es desarrollado en el procedimiento definido en el artículo 1º del Decreto 130 del 11 de marzo de 1994, de la Alcaldía Mayor del Distrito Capital que prevé:

> ***" (…) Artículo 1º. DECLARACION DEL IMPUESTO PREDIAL EN EL CASO DE PREDIOS SOMETIDOS A PROPIEDAD HORIZONTAL O RELOTEO:*** *En el caso de los predios urbanos que a primero de enero del respectivo año gravable tuvieren reglamento de propiedad horizontal o escritura de reloteo y que se hallen debidamente inscritos en la respectiva oficina de registro, se deberá presentar una declaración del impuesto predial por cada unidad.*
>
> *Las unidades cuya construcción no se hubiere iniciado, se autoavaluarán teniendo en cuenta el valor comercial del predio matriz objeto de la propiedad horizontal o reloteo, y el coeficiente de propiedad que corresponda a la respectiva unidad.(…)"*
> (Se subraya).

La importancia de la matrícula inmobiliaria para efectos tributarios es vital por lo siguiente:

El Código civil señala:

> *ARTÍCULO 669.- El dominio (que se llama también propiedad) es el derecho real en una cosa corporal, para gozar y disponer de ella arbitrariamente, no siendo contra la ley o contra derecho ajeno.*
>
> *La propiedad separada del goce de la cosa, se llama mera o nuda propiedad.*
>
> *ARTÍCULO 762. –La posesión es la tenencia de una cosa determinada con animo de señor o dueño, sea que el dueño o el que se da por sí mismo, o por otra persona que la tenga en lugar y nombre de él.*

El poseedor es refutado dueño mientras otra persona no justifique serlo.

ARTICULO 756.-Se efectuará la tradición del dominio de los bienes raíces por la inscripción del título en la oficina de registro de instrumentos públicos.

ARTICULO 1760.-La falta de instrumento público no puede suplirse por otra prueba en los actos y contratos en que la ley requiere esa solemnidad; y se mirarán como no ejecutados o celebrados aún cuando en ellos se prometa reducirlos a instrumento público, dentro de cierto plazo, bajo una cláusula penal; ésta cláusula no tendrá efecto legal alguno.

El Decreto 1250 de 1970 en su artículo 44 prevé:

" Por regla general ningún título o instrumento sujeto a registro o inscripción surtirá efectos respecto de terceros, sino desde la fecha de aquél (...)"

De la lectura de las normas anteriormente citadas, se desprende la importancia del registro y por ende de la matrícula inmobiliaria de los inmuebles, porque es la única manera en que se conoce la existencia jurídica de los mismos y quien aparece como propietario de los mismos.

De esta forma la administración distrital para ejercer sus funciones de fiscalización en cuanto se refiere al Impuesto Predial necesita determinar la existencia de dos elementos que son:

1. Existencia del inmueble
2. Sujeto que ostenta la propiedad o posesión del inmueble.

Como se ha venido explicando la administración distrital para verificar la existencia de estos elementos cuenta con la información que aparece en la correspondiente oficina de instrumentos públicos y privados donde encontramos la identificación de la matrícula inmobiliaria de cada predio y quien ostenta la calidad de propietario del mismo.

Por lo anterior, esta entidad inicia los respectivos procesos de fiscalización teniendo en cuenta lo reportado por la oficina de instrumentos públicos y privados a través de los certificados de libertad y tradición respectivos.

Cabe aclarar que en lo que se refiere a la calidad de poseedor de los inmuebles como la administración distrital desconoce en cabeza de qué personas se radican éstas, los procesos de fiscalización recaen en quien figure como propietario inscrito, presumiéndose legalmente, que en este también recae la calidad de poseedor, esto es, que es el quien tiene su aprehensión material, a menos que demuestre lo contrario.

Por consiguiente a quien presente declaración por predios que no existan jurídicamente; esta declaración se le convierte en los términos del artículo 34-1 del Decreto Distrital 807 de 1993, en una declaración que no produce efecto legal alguno.

Conforme lo expresado, en el evento en que un no obligado presente una declaración y solicite la devolución de lo cancelado con ésta la administración debe devolver lo pagado en este sentido.

En conclusión para que un inmueble tenga la obligación de tributar por el Impuesto Predial Unificado debe existir jurídicamente, es decir aparecer inscrito en la respectiva oficina de instrumentos públicos bajo la matrícula inmobiliaria respectiva y la declaración debe presentarla el propietario o poseedor de éste inmueble, no importa como para el caso que en el Departamento Administrativo de Catastro Distrital aparezca incorporada independientemente una construcción con avalúo.

El Departamento Administrativo de Catastro Distrital realiza esta incorporación de construcción con el fin de prestar a la ciudadanía el servicio de avalúos de ley, para efectos de discusión privada en términos de posesión, pero no constituye un elemento para que la Administración Tributaria obligue a declarar y pagar por esta construcción o mejoras.

2. FORMA DE PRESENTACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO

Ahora nos referiremos a la forma en que se deben presentar las declaraciones del Impuesto Predial Unificado.

En términos generales las declaraciones de los impuestos distritales deben presentarse en los formularios oficiales prescritos para ello y contener por lo menos los siguientes datos. (Artículo 13 del Decreto Distrital 807 de 1993):

"1. Nombre e identificación del declarante, contribuyente o responsable.

2. Dirección del contribuyente. Adicionalmente, en la declaración del impuesto predial unificado deberá incluirse la dirección del predio, salvo cuando se trate de los predios urbanizados no urbanizables y de los predios rurales.

3. Discriminación de los factores necesarios para determinar las bases gravables.

4. Discriminación de los valores que debieron retenerse, tanto en el caso de la declaración de retenciones de impuestos distritales, como en la declaración resumen de retenciones.

5. Liquidación privada del impuesto, del anticipo cuando sea del caso, del total de las retenciones, y de las sanciones a que hubiere lugar.

6. La firma del obligado a cumplir el deber formal de declarar.

7. Para el caso de las declaraciones del Impuesto de Industria y Comercio, del Impuesto al Consumo de cervezas, sifones y refajos de producción nacional, y de Retención en la Fuente de Impuestos Distritales, la firma del Revisor Fiscal, cuando se trate de obligados a llevar libros de contabilidad y que de conformidad con el Código de Comercio y demás normas vigentes sobre la materia, estén obligados a tener Revisor Fiscal.

En el caso de los no obligados a tener Revisor Fiscal, se exige firma de Contador Público, vinculado o no laboralmente a la empresa, si se trata de contribuyentes obligados a llevar contabilidad, cuando el monto de sus ingresos brutos del año inmediatamente anterior, o el patrimonio bruto en el último día de dicho año, sean superiores a la suma de Cien millones de pesos ($100.000.000) (Valor año base 1987).

En estos casos, deberá informarse en la declaración el nombre completo y número de la tarjeta profesional o matrícula del Revisor Fiscal o Contador Público que firma la declaración.

La exigencia señalada en este numeral no se requiere cuando el declarante sea una entidad pública diferente a las sociedades de Economía Mixta.

8. La constancia de pago de los tributos, derechos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones, para el caso de las declaraciones señaladas en los numerales 3, 5, 6, 7, 8 y 9 del artículo anterior.

PARÁGRAFO PRIMERO: El Revisor Fiscal o Contador Público que encuentre hechos irregulares en la contabilidad, deberá firmar las declaraciones tributarias con salvedades, caso en el cual, anotará en el espacio destinado para su firma en el formulario de declaración, la expresión "CON SALVEDADES", así como su firma y demás datos solicitados y hacer entrega al contribuyente o declarante, de una constancia en la cual se detallen los hechos que no han sido certificados y la explicación de las razones para ello. Dicha certificación deberá ponerse a disposición de la Administración Tributaria Distrital, cuando así lo exija.(...)"

En el impuesto predial unificado la base gravable a partir del año fiscal 2000 es el valor que mediante avalúo establezca el contribuyente, que debe corresponder como mínimo al avalúo catastral vigente al momento de causación del impuesto.

Ahora bien, en este punto conviene aclarar qué es el avalúo catastral. Conforme lo previsto en el artículo 6º de la Resolución 2555 de 1988, el avalúo catastral consiste en la determinación del valor de los predios, obtenido mediante investigación y análisis estadístico del mercado inmobiliario. El avalúo catastral de cada predio se determinará por la adición de los avalúos parciales practicados independientemente para los terrenos y para las edificaciones en él comprendidos.

De otro lado, el artículo 19 de la Ley 14 de 1983 establece:

> " *(...) Los propietarios o poseedores de predios o mejoras no incorporados al Catastro tendrán la obligación de comunicar a las oficinas seccionales del Instituto Geográfico " Agustín Codazzi", o a las oficinas de Catastro de Bogotá, Cali, Medellín y Antioquia o a las Tesorería Municipales en donde no estuvieren establecidas dichas oficinas, tanto el valor como la fecha de adquisición o posesión de estos inmuebles así como también la fecha de terminación y el valor de las mejoras con el fin de que dichas entidades incorporen estos valores con los ajustes correspondientes como avalúos del inmueble. (...)"*

Por otra parte la Resolución 2555 de 1988 prevé lo siguiente:

> " (…) *Artículo 102. Precios o mejoras no incorporados al Catastro. Los propietarios o posee dores de terrenos o edificaciones no incorporados al catastro, deberán comunicar a las autoridades catastrales, o a las tesorerías municipales donde no hubiere oficina de Catastro, con su identificación ciudadana o tributaria, tanto el valor, área y ubicación del terreno y de las edificaciones, la escritura registrada o documento de adquisición, así como también la fecha de terminación de las edificaciones, con el fin de que dichas entidades incorporen estos inmuebles al Catastro.*
>
> *Artículo 103. Avalúos de oficio para predios o mejoras no inscritos. A los propietarios o poseedores de predios o mejoras que no cumplieron con la obligación prescrita en el artículo 19 de la Ley 14 de 1983, se les establecerá de oficio por las autoridades catastrales el avalúo, tomando en cuenta el valor de la escritura, el cual se reajustará anualmente en un 100% del incremento del índice de precios al consumidor para empleados, determinado por el Dane desde la fecha de la correspondiente escritura de adquisición.*
>
> *Cuando en la escritura o documento privado no figuren las edificaciones y su valor, el propietario o poseedor de ellas deberá presentar las pruebas correspondientes ante las oficinas de Catastro, y si no lo hiciere, el catastro fijará el avalúo previa inspección catastral.(...)"*

En desarrollo de estas normas, el Departamento Administrativo de Catastro Distrital, tiene la obligación de establecer un avalúo catastral por las mejoras introducidas en un bien raíz independientemente de quien provengan éstas, esto quiere decir que no necesariamente deben originarse en el propietario del inmueble.

Por consiguiente, en el evento en que exista un avalúo catastral del terreno y otro avalúo por las mejoras, sin que exista catastralmente un valor que recoja el avalúo del terreno y el avalúo de las mejoras, debe presentarse la declaración del Impuesto Predial así:

Teniendo en cuenta lo explicado en el punto primero de este documento, para que exista la obligación tributaria relacionada con el Impuesto Predial Unificado se requiere que el bien inmueble exista no sólo físicamente sino también jurídicamente, esto es que se encuentre inscrito en la oficina de instrumentos públicos con su respectiva matrícula inmobiliaria; de esta forma si " las mejoras" no tienen asignada una matrícula inmobiliaria no se tiene la obligación tributaria de presentar declaración del impuesto predial unificado por éstas.

En este orden de ideas, lo primero es que la declaración del impuesto predial unificado sólo debe presentarse por él predio o predios que tengan existencia jurídica, es decir que tengan matrícula inmobiliaria.

No obstante lo anterior, como la declaración es un acto privado que comporta una conducta humana individualizada, la administración distrital no puede impedir la presentación de una declaración por quien no esté obligado, independientemente de que ésta no produzca efecto legal alguno como se explicó en forma anterior.

Categoría / Estrato		***Con régimen Propiedad Horizontal***	***Sin régimen Propiedad Horizontal***	
		Valor en pesos metro cuadrado de construcción	***Valor en pesos por metro cuadrado de terreno***	***Valor en pesos metro cuadrado de construcción***
Urbano				
Residencial garaje	*1*	*236,000*		
Residencial garaje	*2*	*244,000*		
Residencial garaje	*3*	*238,000*		
Residencial garaje	*4*	*316,000*		
Residencial garaje	*5*	*331,000*		
Residencial garaje	*6*	*401,000*		
Residencial	*1*	*358,000*	*57,000*	*85,000*

Residencial	*2*	*371,000*	*98,000*	*137,000*
Residencial	*3*	*448,000*	*162,000*	*152,000*
Residencial	*4*	*644,000*	*306,000*	*211,000*
Residencial	*5*	*905,000*	*364,000*	*287,000*
Residencial	*6*	*1'007,000*	*509,000*	*282,000*
Urbanizable no urbanizado y urbanizado no edificado	*1*		*62,000*	
Urbanizable no urbanizado y urbanizado no edificado	*2*		*103,000*	
Urbanizable no urbanizado y urbanizado no edificado	*3*		*176,000*	
Urbanizable no urbanizado y urbanizado no edificado	*4*		*300,000*	
Urbanizable no urbanizado y urbanizado no edificado	*5*		*341,000*	
Urbanizable no urbanizado y urbanizado no edificado	*6*		*486,000*	
Comercial garaje	*Local y Zonal*	*315,000*		
Comercial garaje	*Metropolitano*	*478,000*		
Comercial garaje	*Financiero*	*447,000*		
Comercial	*Local y Zonal*	*753,000*	*224,000*	*214,000*
Comercial	*Metropolitano*	*976,000*	*285,000*	*295,000*
Comercial	*Financiero*	*1,464,000*	*407,000*	*356,000*
Industrial		*440,000*	*168,000*	*168,000*
Recreativo / zona verde metropolitana			*62,000*	*194,000*
Dotacional			*80,000*	*234,000*
Rural y Suburbano				
Zona	***Localidades***			
Norte	*Suba Y Usaquen*	*792,000*	*16,000*	*271,000*
Occidente	*Engativa Fontibon Y Kennedy*	*572,000*	*10,000*	*140,000*
Sur y oriente	*Chapinero, Santa Fe, San*	*321,000*	*1,400*	*120,000*

	Cristóbal, Usme Y Ciudad Bolívar			

Ahora bien establecido el hecho de que se debe tributar es por el predio que tiene existencia jurídica, qué base gravable se toma para la presentación de esta declaración si como se indicó no existe un avalúo catastral que recoja el valor del terreno y de las construcciones en él levantadas.

Como se expresó, el artículo 6º de la Resolución 2555 de 1988 prevé que el avalúo catastral debe recoger estos dos valores y máxime cuando el artículo 4º de este mismo ordenamiento indica que el aspecto fiscal de los predios consiste en la preparación y entrega a las tesorerías municipales y a las Administraciones de Impuestos Nacionales respectivas, de los avalúos sobre los cuales ha de aplicarse la tasa correspondiente al impuesto predial y demás gravámenes que tengan como base el avalúo catastral, de conformidad con las disposiciones legales vigentes.

Así los hechos, para el caso en comento no existe un avalúo catastral oficial que sirva como base gravable para la presentación de la declaración del Impuesto Predial, motivo por el cual debe acudirse a lo previsto en el artículo 23 del Decreto Distrital 807 de 1993 que prevé:

> *" (...) Los propietarios o poseedores de predios a los cuales no se les haya fijado avalúo catastral deberán determinar como base gravable mínima el valor que establezca anualmente la Administración Distrital conforme a parámetros técnicos por área, uso y estrato.(...)"*

Para el año gravable de 2004 la tabla a aplicar se encuentra en el Decreto 508 de 2003 que establece en su artículo 1º:

> *"(...)La base gravable mínima que regirá para el año 2004 conforme a lo dispuesto en el artículo 1º del Acuerdo 76 de 2002 "Por el cual se determina para el año gravable 2003 la base gravable mínima del impuesto predial unificado de los predios a los cuales no se les ha fijado avalúo catastral" serán los valores por metro cuadrado contenidos en la siguiente tabla:*

Finalmente, con relación a lo expresado por usted atinente a lo que se está cobrando por escrituración de los predios objeto de consulta, le informamos que como este tema es competencia de la Caja de Vivienda Popular se envió copia de su escrito a esta entidad para que se pronuncié al respecto, copia del oficio adjuntamos a la presente.

CONCEPTO No 1039

FECHA :. 8 de julio de 2004

SUBTEMA : Impuesto Predial Unificado – Obligado a pagar.

CONSULTA

La consultante somete a interpretación de esta entidad el texto del artículo 9º - de la Ley Número 785 del 27 de Diciembre de 2002 cuyo texto es del siguiente tenor:

> **"Régimen tributario.** Los impuestos sobre los bienes que se encuentran bajo administración de la Dirección Nacional de Estupefacientes no causan intereses remuneratorios ni moratorios durante el proceso de extinción de dominio, y en ese lapso se suspenderá el término para iniciar o proseguir los procesos de jurisdicción coactiva. Declarada la extinción de dominio, y una vez enajenados los bienes, se cancelará el valor tributario pendiente por pagar con cargo al producto de la venta. En ningún caso el Estado asumirá el pago de obligaciones tributarias causadas con anterioridad a la incautación del bien".

RESPUESTA:

Con ocasión del mandato contenido en el Decreto mencionado no le es dado a esta Oficina atender las consultas de manera particular y concreta, razón por la cual daremos respuesta en términos generales, como sigue

Con relación a la obligación de presentar las declaraciones del impuesto predial unificado, el Decreto Distrital 807 de 1993, Artículo 25, modificado por el artículo 11 del Decreto 362 de 2002, establece lo siguiente:

> *"ARTICULO 25. OBLIGADOS A PRESENTAR DECLARACION DE IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO.* Los propietarios, poseedores o usufructuarios de predios ubicados en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá, estarán obligados a presentar anualmente y durante el respectivo periodo, una declaración del impuesto predial unificado por cada predio.
>
> En el caso de predios que pertenezcan a varias personas, la presentación de la declaración por una de ellas, libera de dicha obligación a las demás, independientemente de la responsabilidad de cada una por el impuesto, intereses y sanciones, en proporción a la cuota parte o derecho que tengan en la propiedad. (...)"

Por regla general deben presentar la declaración del Impuesto Predial Unificado la persona natural o jurídica, propietaria o poseedora de predios ubicados en la jurisdicción del Distrito Capital y excepcionalmente el usufructuario, cuando el dominio del predio estuviere desmembrado[59].

El Código Civil en su artículo 669 enuncia el concepto de dominio, como sigue:

> "ART. . 669.- El dominio que se llama también propiedad es el derecho real sobre una cosa corporal, para gozar y disponer de ella, no siendo contra ley o contra derecho ajeno.
>
> La propiedad separada de la cosa se llama **mera o nuda propiedad".**

Ahora bien, debe tenerse en cuenta, que la entrega que el dueño hace de las cosas a otro, significando con ello la voluntad de transferir el dominio de las mismas, mediante la ejecución del acto jurídicamente denominado *Modo***,** requiere para su perfeccionamiento del *Título*, consistente en la capacidad e intención de adquirir el dominio, llamado *tradición.*

Visto lo anterior, conviene precisar cuál es la situación jurídica de las entidades a cuya disposición se coloca un bien inmueble incautado en relación con las obligaciones formales y sustanciales, esto es, la de presentación de la declaración y su consiguiente pago.

Para tal cometido, se transcribe a continuación el texto de las normas que guardan estrecha relación con este tipo de destinaciones, tratando de dilucidar al interior de las mismas las características de esta figura:

> - Decreto Número 1856 de 1989, Artículo 1º.
>
> *Artículo 1º* Mientras subsista el actual Estado de Sitio los títulos valores, bienes muebles e inmuebles, divisas, derechos de cualquier naturaleza y, en general, los beneficios económicos y efectos provenientes de o vinculados directa o indirectamente a las actividades ilícitas de cultivo, producción, almacenamiento,

[59] *Decreto Distrital 352 de 2002, Art. 25* "Si el dominio del predio estuviere desmembrado, como en el caso del usufructo, la carga tributaria será satisfecha por el usufructuario."

conservación, fabricación, elaboración, venta o suministro a cualquier título de marihuana, cocaína, morfina, heroína, o cualquier otra sustancia que produzca dependencia física o síquica, o los vehículos y demás medios de transporte, utilizados para la comisión del delito de narcotráfico y conexos, serán decomisados y ocupados por las Fuerzas Militares, Policía Nacional y los organismos de seguridad del Estado y puestos a disposición inmediata del Consejo Nacional de Estupefacientes, el cual, por resolución, podrá destinarlos provisionalmente al servicio oficial o de entidades de beneficio común instituidas legalmente mientras el Juez competente, dispone sobre su destinación definitiva.

Quien tuviere un derecho lícito demostrado legalmente sobre el bien, tendrá preferencia para recibirlo en depósito o bajo cualquier título no traslaticio de dominio.

(...) " (Negrilla ajena al texto)

Es claro este artículo al disponer que el Consejo Nacional de Estupefacientes podrá afectar los inmuebles vinculados directa o indirectamente a las actividades ilícitas de cultivo, etc, y/o utilizados para la comisión del delito de narcotráfico y conexos, con el decomiso u ocupación por las Fuerzas Militares o la Policía Nacional, sin que, en momento alguno, se mencione acto que tenga que ver o se constituya en modo constitutivo o traslaticio de dominio, y así debe entenderse, máxime cuando en el inciso siguiente se considera la posibilidad de dar en *"depósito o bajo cualquier título no traslaticio de dominio"*.el bien en cuestión, a quien demostrare legalmente tener un derecho lícito sobre el bien.

De igual contenido es el Decreto 2271 de 1991, artículo 4º., cuyo texto es como sigue:

Decreto 2271 de 1991, Artículo 4º

"Adoptase como legislación permanente las siguientes disposiciones del Decreto Legislativo 099 de 1991.

"Por el cual se modifica, adiciona y complementa el estatuto para la defensa de la justicia, contenido en el Decreto Legislativo número 2790 de noviembre 20 de 1990".

Artículo 55. Los demás bienes muebles o inmuebles, efectos, dineros, acciones, divisas, derechos o beneficios de cualquier naturaleza vinculados directa o indirectamente con los delitos de competencia de los Jueces de Orden Público como objeto de los mismos, o que hayan sido utilizados para su comisión, o que provengan de ésta, serán ocupados o incautados por las unidades investigativas del Orden Público o por las de Policía Judicial Ordinaria, y colocados a disposición o a la orden

de la Dirección Nacional de Estupefacientes dentro de las setenta y dos horas siguientes, junto con la copia del acta a que se refiere el parágrafo del artículo 53. Esta, por medio de resolución podrá destinarlos provisionalmente, así como su producto, al servicio de la Dirección Nacional de Carrera Judicial, y al de las entidades señaladas en el Decreto 2390 de 1989 con excepción del Departamento Administrativo de Seguridad, DAS, de la Policía Nacional y de las Fuerzas Militares en la forma y términos dispuestos en él, en los Decretos 1856 de 1989, 042 de 1990 y 1273 del mismo año, en concordancia con las normas de la Ley 30 de 1986, en cuanto éstas no se opongan a aquéllas.

También podrá asignarlos al Departamento Administrativo de Seguridad, DAS, a la Policía Nacional, a las Fuerzas Militares, a la Dirección Nacional de Instrucción Criminal, a la Procuraduría General de la Nación y al Fondo Rotatorio de Prevención, Represión y Rehabilitación del Consejo Nacional de Estupefacientes, previa autorización de esta corporación.

En la resolución de asignación provisional que dicte la Dirección se dispondrá que la entidad beneficiaria designe un depositario para cada caso. Este una vez posesionado, tendrá todos los derechos, atribuciones y facultades (...), debiendo rendir cuenta mensual de su administración a la Dirección Nacional de Estupefacientes, la cual podrá solicitar su relevo cuando lo estime necesario, con base en posibles manejos irregulares o inadecuados, Este organismo comunicará a las autoridades encargadas de llevar registro de bienes, su decisión sobre asignación provisional y las que la modifiquen o corroboren.
(...)" (Negrilla ajena al texto)

El artículo 1º de la Ley 785 del 2002 indica, que una vez se lleva a cabo la aprehensión, incautación u ocupación del bien se colocará a disposición de la Dirección Nacional de Estupefacientes.

Ordena la Ley que sobre la aplicación del sistema de administración sobre estos bienes, el Consejo Nacional de Estupefacientes no podrá ejercer funciones distintas de las previstas por el artículo 76 de la Ley 489 de 1998 para los consejos directivos de los establecimientos públicos, de acuerdo con la remisión efectuada por el artículo 82 de la misma en cuanto hace al régimen jurídico de las unidades administrativas especiales.

Que la decisión de incautación del bien tendrá aplicación inmediata y la tenencia del mismo pasará a la Dirección Nacional de Estupefacientes para su administración en los términos de esta ley. La manifestación contenida en el acta de incautación o decomiso de la calidad de tenedor del bien a cualquier título, será decidida por el juez en la sentencia que ponga fin al proceso.

Por su parte el artículo 2º establece que desde el momento en que los bienes a que se refiere el artículo anterior sean puestos a disposición de la Dirección Nacional de Estupefacientes y una vez incorporados al inventario a que se refiere el Decreto 306 de 1998, podrán ser enajenados los bienes fungibles o consumibles o en general muebles que amenacen deterioro y los demás que en adición a los anteriores determine el Consejo Nacional de Estupefacientes, siempre y cuando y de manera motivada se establezca que estos amenazan perder severamente su valor comercial con arreglo a los procedimientos establecidos en el Decreto 1461 de 2000.

Que los dineros producto de las enajenaciones ingresarán a una subcuenta especial del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y la Lucha contra el Crimen Organizado y serán administrados por el Director Nacional de Estupefacientes e invertidos de manera preferente en el mercado primario en títulos de deuda pública, antes de optar por su inversión en el mercado secundario, de acuerdo con las necesidades de liquidez de dicho Fondo.

A su turno, el artículo tercero ibídem, permite la celebración de contratos de arrendamiento, administración o encargo fiduciario sobre estos bienes, con el objeto de garantizar que los bienes incautados sean o continúen, siendo productivos y generadores de empleo y evitar que su conservación y custodia genere erogaciones para el presupuesto público, contratos éstos que se regirán por las normas previstas en el Código Civil y en el Código de Comercio.

En cuanto al contrato de arrendamiento, determina que en el evento en que por sentencia judicial definitiva se declare la extinción de dominio o la devolución sobre un bien arrendado por la Dirección Nacional de Estupefacientes, el contrato continuará hasta el vencimiento del plazo pactado, sin perjuicio de las previsiones sobre terminación anticipada contempladas en el Código Civil y en el Código de Comercio. En caso de proceder la devolución física del bien se efectuará la cesión del contrato de arrendamiento al titular del derecho respectivo. Sin embargo, el Consejo Nacional de Estupefacientes podrá autorizar la renovación o prórroga del contrato de arrendamiento mientras se efectúa la adjudicación del bien con arreglo a lo previsto en el artículo 26 de la Ley 333 de 1996 o en las normas que la modifiquen o se dispone y verifica su enajenación.[60]

Adicionalmente la Dirección Nacional de Estupefacientes podrá celebrar contratos de mandato o de encargo fiduciario de administración sobre los bienes inmuebles o muebles incautados con entidades públicas o privadas sometidas a inspección de la Superintendencia de Sociedades, cuando la administración y custodia de los mismos le resulte onerosa, caso en el cual no existe transferencia de dominio como si pudiera entenderse en la figura jurídica de fiducia mercantil.

Aclara que en el evento en que se ordene la devolución del bien mediante sentencia judicial debidamente ejecutoriada, se procederá respecto de su propietario conforme a lo previsto en

[60] Parágrafo 3 artículo 3 de la Ley 785 del 2002

los incisos segundo y tercero del artículo segundo[61] de la presente ley y el encargo fiduciario continuará hasta que opere la forma de terminación pactada.
Entonces, teniendo en cuenta que en el caso presente no hay transferencia de dominio, el sujeto pasivo del impuesto de los bienes en proceso de extinción de dominio sigue siendo el **propietario** del bien objeto de proceso.

Es de anotar que una vez destinados provisionalmente, estos destinatarios deben actuar sobre ellos como administradores y por tanto, dar cumplimiento a los deberes que este cargo les impone. Entonces, en principio quien responde por el cumplimiento de los deberes tributarios formales es el **propietario y subsidiariamente el administrador del bien**, es decir el destinatario provisional quien podrá presentar la declaración a nombre del contribuyente y cancelar el impuesto con los dineros que produzca el bien objeto de proceso. No obstante será respecto del propietario que la administración tributaria profiera los actos de determinación a que haya lugar.

Ahora, con relación al cobro coactivo que pueda iniciar la entidad tributaria, ordenó la ley que los impuestos que se causen sobre los bienes objeto de administración en cabeza de la Dirección Nacional de Estupefacientes, no causarán intereses moratorios ni remuneratorios durante el proceso de extinción de dominio.

Así mismo, que durante ese tiempo, se suspenderán los términos para iniciar o proseguir con los procesos de jurisdicción coactiva.

> "Artículo 9°. *Régimen Tributario.* Los impuestos sobre los bienes que se encuentran bajo administración de la Dirección Nacional de Estupefacientes no causan intereses remuneratorios ni moratorios durante el proceso de extinción de dominio, y en ese lapso se suspenderá el término para iniciar o proseguir los procesos de jurisdicción coactiva. Declarada la extinción de dominio, y una vez enajenados los bienes, se cancelará el valor tributario pendiente por pagar con cargo al producto de la venta. En ningún caso el Estado asumirá el pago de obligaciones tributarias causadas con anterioridad a la incautación del bien."

Una vez declarada la extinción de dominio y enajenados los bienes, se cancelará el valor tributario pendiente por pagar, con cargo al producto de la venta de los mismos.

Concluye que en ningún caso, el Estado asumirá el pago de obligaciones tributarias causadas con anterioridad a la incautación del bien.

[61] Los dineros producto de las enajenaciones ingresarán a una subcuenta especial del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y la Lucha contra el Crimen Organizado y serán administrados por el Director Nacional de Estupefacientes e invertidos de manera preferente en el mercado primario en títulos de deuda pública, antes de optar por su inversión en el mercado secundario, de acuerdo con las necesidades de liquidez de dicho Fondo. Las transacciones de este orden deben ser realizadas con entidades calificadas mínimo como AA+ para mediano y largo plazo y DP1 para corto plazo, por las agencias calificadoras de riesgo, o a través de fiducia, en entidades fiduciarias de naturaleza pública. Cuando se produzca la decisión judicial definitiva, según el caso, se reconocerá al propietario el precio de venta del bien con actualización de su valor o se destinarán los dineros por parte del Consejo Nacional de Estupefacientes a los programas legalmente previstos como beneficiarios de los mismos, según corresponda.

No obstante es preciso aclarar que esta norma suspende el cobro de intereses de mora y el proceso coactivo pero no cobija los procesos de determinación de las obligaciones que sea necesario iniciar.

De todo lo anterior se concluye en cuanto al cumplimiento de las obligaciones formales, que debe tenerse en cuenta que el sujeto pasivo de los impuestos a la propiedad siguen siendo los propietarios y los poseedores entendidos como tales en los términos comentados anteriormente, y son ellos los llamados al cumplimiento de las obligaciones tributarias por los bienes de su propiedad.

Es importante precisar que en caso inexámine, no hay traspaso de dominio ni propiedad de bienes a quienes les es entregada la administración de los mismos, por tanto, debe entenderse que serán los administradores de los bienes en proceso de extinción de dominio, quienes de manera subsidiaria cumplan con las obligaciones tributarias de tipo formal, como lo es la presentación oportuna de las declaraciones de impuestos, cancelando los impuestos, con el producto del bien entregado a su cuidado.

En estos términos, se modifica el Concepto Jurídico No. 0699 del 19 de agosto de 1998.

CONCEPTO No 1050

FECHA **:** 19 de octubre 2004

SUBTEMA **:** Base gravable por cambios en la Resolución que fija el Avalúo Catastral

Nota relatoría mayo de 2012: Mediante Concepto No. 1216 del 23 de mayo de 2012 se complementó en lo pertinente, el presente concepto.

CONSULTA

De manera atenta me permito solicitar se expida concepto en relación con los predios en los cuales el Departamento Administrativo de Catastro Distrital al realizar el proceso de actualización en el año 2003 por error, fijó un avalúo catastral superior o inferior al que

correspondía y posteriormente de oficio mediante Resolución los modificó bajando o subiendo su valor, al valor real de los mismos.

¿ Lo anterior en el sentido de indicar si los contribuyentes incursos en la situación anterior y que declararon y pagaron el impuesto predial unificado por el valor del avalúo catastral inicialmente señalado y que posteriormente con la citada Resolución el avalúo aumentó, dando lugar a requerimientos por la inexactitud que se presentaría en la declaración; tienen el derecho de corregir las declaraciones pagando únicamente la diferencia en impuesto, o deben liquidar y pagar la sanción por corrección o inexactitud según el caso y los intereses de mora?

RESPUESTA

Antes de dar respuesta a los interrogantes planteados nos referiremos a los antecedentes que generaron la situación objeto de la consulta.

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

El Departamento Administrativo de Catastro Distrital profirió la Resolución 0046 del 17 de febrero de 2004, por medio de la cual se corrige para la vigencia 2004 unos errores de digitación plasmados en el anexo de la Resolución 1262 de 2003, respecto de unos predios ubicados en Bogotá Distrito Capital.

Los errores de digitación en mención, se presentaron en el área de terreno o de construcción, lo que ocasionó en algunos casos que el avalúo catastral fijado en forma inicial aumentara.

2. BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO. SISTEMA DE AUTOAVALÚO

Sea lo primero precisar que desde la expedición del Decreto Ley 1421 de 1993, se estableció el sistema de declaración como mecanismo de cumplimiento de la obligación tributaria del Impuesto Predial Unificado, el cual consistió en que el obligado a presentar su denuncio privado establecía el valor del predio como base gravable, de acuerdo con las características del inmueble, claro esta atendiendo unos parámetros mínimos.

Ahora bien, es importante resaltar que en la actualidad el contribuyente como parámetro mínimo para determinar la base gravable del impuesto predial unificado debe consignar en el renglón de autoavalúo de su declaración como mínimo el avalúo catastral fijado por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital. (Artículo 3º, Ley 44 de 1990; Artículo 1, Ley 601 de 2000).

3. PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

La base gravable del impuesto predial unificado, es el valor que mediante avalúo establezca el contribuyente, que deberá corresponder, como mínimo, al avalúo catastral vigente al momento de causación del impuesto de conformidad con lo previsto en el artículo 20 del Decreto Distrital 352 de 2002.

Así mismo el artículo 15 del ordenamiento legal en mención, establece que el impuesto predial unificado se causa a 1º de enero de cada vigencia fiscal.

En el caso objeto de consulta, encontramos que el Departamento Administrativo de Catastro Distrital fijó para el año gravable 2004 mediante la Resolución 1262 de 2003 un avalúo catastral para unos predios inferior al real debido al error cometido en los metros del área y de construcción; este yerro fue corregido mediante la Resolución 0046 del 17 de febrero de 2004 incrementando el avalúo catastral inicialmente fijado.

¿De esta forma, si un contribuyente presenta su declaración del impuesto predial unificado con el avalúo catastral errado corregido en forma posterior por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital que procedimiento debe seguirse?

3.1. AVALUO CATASTRAL SOBRE EL CUAL SE DEBE DECLARAR

Como se indicó en forma precedente el contribuyente como parámetro mínimo para determinar la base gravable del impuesto predial unificado debe consignar en el renglón de autoavalúo de su declaración como mínimo el avalúo catastral fijado por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital. (Artículo 3º, Ley 44 de 1990; Artículo 1, Ley 601 de 2000).

Si bien es cierto que existió un avalúo catastral inicialmente fijado, éste no es el correcto para presentar la declaración, por las siguientes razones:

3.1.1. **Principio de justicia**

Nuestro ordenamiento constitucional establece a los ciudadanos una serie de deberes y obligaciones que se encuentran determinados en el artículo 95 de la Constitución, con el objeto de lograr una convivencia social conforme a los valores y principios contenidos en las normas superiores, imperativo constitucional que debe entenderse no como una negación o restricción de las garantías que le asisten a las personas y a los ciudadanos, sino como una contribución para la obtención de los fines esenciales del Estado, a través de los cuales se les imponen ciertas conductas, comportamientos o prestaciones de carácter público con fundamento en la Constitución y la Ley.

Dentro de los deberes y obligaciones de los ciudadanos encontramos el de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, dentro de conceptos de justicia y equidad tal como lo dispone el numeral 9 del artículo 95 Superior, quedando claro que dicha carga deber ser impuesta consultando las posibilidades económicas de los contribuyentes dado que esta exigencia constitucional tiene por objeto lograr un mayor grado de redistribución de la riqueza existente en nuestro país.

En relación con el numeral 9° del artículo 95 de la Carta, la Corte Constitucional esta Corporación en Sentencia C-741/99 M. P. Dr. Fabio Morón Díaz, sostuvo lo siguiente:

"... El artículo 95 de la Constitución Política, que contiene los deberes de la persona y el ciudadano, establece como uno de ellos el consagrado en su numeral 9, que les impone, a título de obligación, la de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad. Es decir, que esa norma superior consagra el principio de reciprocidad que en el Estado social de derecho rige las relaciones que surgen entre los individuos y el Estado y entre éstos y la sociedad, principio sobre el cual ha dicho esta Corporación:

> *"En la base de los deberes sociales se encuentra el principio de reciprocidad (C.N. art. 95). La Constitución reconoce a la persona y al ciudadano derechos y libertades, pero, al mismo tiempo, le impone obligaciones.*
>
> *"Los beneficios que representa para el individuo las relaciones conmutativas de la vida en sociedad deben ser compensados por éste a fin de mejorar las condiciones materiales y espirituales de la convivencia social y ampliar permanentemente el número de miembros de la comunidad capaces de gozar de una existencia digna (C.N. Preámbulo, arts. 1, 95, 58, y 333). En una sociedad pobre, la justicia distributiva no puede ser solamente cometido del Estado, sino actitud y práxis de todos, mayormente de los mejor dotados.*

"La filosofía moral que subyace al ordenamiento jurídico emerge con fuerza normativa vinculante cuando la Constitución faculta a las autoridades para exigir del individuo la superación de su egoísmo, mediante el cumplimiento de sus deberes y obligaciones (Corte Constitucional, Sentencia T-532 de 1992, M.P. Dr. Eduardo Cifuentes Muñoz)." Se subraya.

Por tanto el deber constitucional impuesto a los ciudadanos en el artículo 95-9 de la Carta Política, tiene como fundamento el principio de reciprocidad que rige las relaciones de los ciudadanos con el Estado y entre éstos y la sociedad, a fin de equilibrar las cargas públicas que estructuran y sostienen la organización jurídico-política de la cual hacen parte, para armonizar y darle efectividad al Estado Social de Derecho. Pero dicho deber estará siempre enmarcado dentro de los principios de justicia y equidad.

Por lo anterior, la base gravable por la que debe tributar un predio es mínimo la del avalúo catastral que corresponde a las características del inmueble tales como estrato, uso, metros de construcción, mejoras, etc, que le dan un valor integral a éste y constituyen una fuente de riqueza para su propietario o poseedor.

3.1.2. Declaración Tributaria

La declaración tributaria, constituye un acto jurídico que comporta una conducta humana que produce efectos en derecho, efectos que se generan porque el mismo ordenamiento los dispone.

En el caso del impuesto predial unificado la base gravable tiene un parámetro mínimo que es el avalúo catastral porque a partir de allí el contribuyente quien es el que más conoce su predio puede optar por consignar un mayor valor por este concepto si así lo considera.

Por lo anterior y sin perder de vista que el propietario o poseedor por su condición, es quien más conoce su predio; no puede desconocer un error de magnitud en cuanto a los metros del área de su terreno o de construcción del mismo, como el presentado en la Resolución 1262 de 2003.

En conclusión teniendo en cuenta el principio de justicia y el significado de la declaración tributaria especialmente en materia del impuesto predial, para los predios objeto de consulta, el avalúo catastral que debe ser tomado en la base gravable en la declaración presentada debe ser el de corrección fijado en la Resolución 0046 del 17 de febrero de 2004, toda vez que éste es el que corresponde a las características reales del predio y esta acorde con su valor económico.

4. PROCEDIMIENTO A SEGUIR POR LA CORRECCIÓN DE ERRORES EN EL AVALÚO CATASTRAL.

Precisado para el caso que nos ocupa que la declaración del impuesto predial debe presentarse utilizando como base gravable mínima el avalúo catastral de corrección, en el evento en que el contribuyente presente su declaración con el avalúo errado es decir con el inicialmente fijado por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital, la Dirección Distrital de Impuestos deberá requerir al contribuyente para que corrija su declaración consignando el avalúo catastral fijado en la Resolución 0046 del 17 de febrero de 2004, liquidándose como impuesto el valor que corresponda al aplicar la tarifa pertinente.

En principio cuando los contribuyentes o declarantes, corrijan sus declaraciones tributarias aumentando el valor a pagar deben liquidar y pagar la sanción de corrección prevista en el artículo 63 del Decreto Distrital 807 de 1993.

Pero en la situación objeto de análisis, no podemos perder de vista que inicialmente se fijó un avalúo catastral errado el que fue corregido en forma posterior, situación que variaría la situación de los contribuyentes para este caso puntual, teniendo en cuenta lo siguiente:

4.1. **Poder sancionatorio del Estado**

El poder sancionador que se ha reconocido a la administración, tiene como fundamento el jus puniendi que ostenta el Estado. Potestad ésta, que no sólo es ejercida por los jueces, sino por diversos funcionarios de la administración, que, para lograr el cumplimiento de las funciones que les han sido asignadas, deban hacer uso de éste, para garantizar el adecuado funcionamiento del aparato estatal.

El ejercicio de la potestad sancionadora de la administración, se encuentra limitado por el respeto a los principios y garantías que rigen el debido proceso, tal como lo expresa el artículo 29 de la Constitución.

En desarrollo de lo previsto en este artículo 29 de la Constitución Política, los principios y garantías propios del derecho penal, con ciertos matices, pueden ser aplicados en el campo de las sanciones administrativas, y, concretamente, a las infracciones tributarias. Aplicación que debe hacerse en **forma restrictiva,** a efectos de garantizar el interés general implícito en ellas, y sin desnaturalizar las características de cada una de las áreas en las que el Estado ejerce su facultad sancionadora

Con relación a este tema se pronunció la Corte Constitucional mediante sentencia T-145 de 1993, Magistrado Ponente, doctor Eduardo Cifuentes Muñoz, en la que expresó:

"El Constituyente colombiano hizo extensivo el derecho al debido proceso a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas (CP 29). Las garantías mínimas del debido proceso penal son aplicables, con algunas atenuaciones, a las actuaciones administrativas sancionatorias. En materia sancionatoria de la administración, la estimación de los hechos y la interpretación de las normas son expresión directa de la potestad punitiva del Estado, cuyo ejercicio legítimo debe sujetarse a los principios mínimos establecidos en garantía del interés público y de los ciudadanos, entre ellos, los principios de legalidad, imparcialidad y publicidad, la proscripción de la responsabilidad objetiva - ***nulla poena sine culpa*** *-, la presunción de inocencia, las reglas de la carga de la prueba, el derecho de defensa, la libertad probatoria, el derecho a no declarar contra sí mismo, el derecho de contradicción, la prohibición del* ***non bis in idem*** *y de la* ***analogía in malam partem****, entre otras.*

"La no total aplicabilidad de las garantías del derecho penal al campo administrativo obedece a que mientras en el primero se protege el orden social en abstracto y su ejercicio persigue fines retributivos, preventivos y resocializadores, la potestad sancionatoria de la administración se orienta más a la propia protección de su organización y funcionamiento, lo cual en ocasiones justifica la aplicación restringida de estas garantías - quedando a salvo su núcleo esencial - en función de la importancia del interés público amenazado o desconocido." (subrayas fuera de texto)

Conforme lo anterior, es menester tener en cuenta que en el campo de las infracciones tributarias, el poder coactivo de la administración, tiene características muy particulares, que impiden su asimilación con el poder punitivo que, en el ámbito penal, ejerce el Estado, dado las consecuencias que generaría el incumplimiento del deber de contribuir con el financiamiento del Estado.

Lo anterior, empero, no significa que los derechos y garantías fundamentales del administrado sean desconocidos, pues, expresamente, se encuentran garantizados, en el artículo 29 de la Constitución. Al respecto, la jurisprudencia de la Corte Constitucional, ha indicado:

"(...) la sanción administrativa que se impone a quien incumple el deber constitucional de tributar (C.P. art. 95, ord 9º) goza de ciertas prerrogativas en beneficio de la administración, toda vez que esa facultad es un instrumento que permite la realización de la naturaleza misma del Estado, de tal forma que los derechos y garantías de los ciudadanos se atenúan o matizan en relación con las garantías máximas del derecho penal." (Corte Constitucional, sentencia C-690 de 1996. Magistrado Ponente, doctor Alejandro Martínez Caballero).

En conclusión, los principios que inspiran el debido proceso, tienen aplicación en el campo de las infracciones administrativas, incluidas las tributarias, aplicación que debe conciliar los intereses generales del Estado y los individuales del administrado. Por tanto, estos principios deben ser analizados en cada caso, a efectos de darles el alcance correspondiente.

Conforme lo expresado, es menester si es del caso aplicar la sanción prevista en el artículo 63 del Decreto Distrital 807 de 1993 a los contribuyentes que declaren como base gravable el avalúo catastral fijado en la Resolución 1262 de 2003.

Para este análisis en primer lugar traemos a colación un aparte de la C-690-96 atrás en comento que expresa:

" ***Análisis específico de las normas impugnadas y decisión a tomar***

16. Conforme a lo anterior, entra la Corte a analizar las disposiciones acusadas. Así, el artículo 557 del Estatuto Tributario señala que solamente los abogados pueden actuar como agentes oficiosos para contestar requerimientos e interponer recursos, y especifica que en el caso del requerimiento, el agente oficioso es directamente responsable de las obligaciones tributarias que se deriven de su actuación, salvo que su representado la ratifique, caso en el cual, quedará liberado de toda responsabilidad el agente. La Corte considera que se trata de una regulación razonable que establece la calidad de abogado para el agente oficioso y regula su eventual responsabilidad, con lo cual se busca proteger los derechos del contribuyente y salvaguardar los intereses de la administración tributaria. Por su parte, el artículo 580 del mismo estatuto, en sus apartes acusados, señala que se entiende por no presentada la declaración tributaria, cuando no sea presentada en los lugares señalados para tal efecto, o cuando no se presente firmada por quien deba cumplir el deber formal de declarar, o cuando se omita la firma del contador público o revisor fiscal existiendo la obligación legal. La Corte también encuentra que en principio esos literales establecen también exigencias razonables para el cumplimiento del deber de declarar. Sin embargo, como ya se vio, estas normas no prevén expresamente la intervención de agentes oficiosos para la presentación misma de la declaración, ni toman en consideración la ocurrencia de casos fortuitos o fuerzas mayores que puedan demostrar la inculpabilidad del contribuyente.

Ahora bien, como se señaló anteriormente en esta sentencia, no corresponde a la Corte Constitucional dirimir el debate en torno al alcance legal de algunas de estas disposiciones, esto es, determinar si en particular el artículo 557 sobre agencia oficiosa derogó o no el artículo 142 del Decreto 1651 de 1961. Por el contrario, y en aras de dar aplicación al principio de interpretación constitucional de concordancia práctica de las normas superiores, este fallo debe precisar el sentido conforme a la Carta de las normas

demandadas pues, por las razones largamente expuestas en esta sentencia, la Corte considera que es inconstitucional la ausencia de consagración positiva de la fuerza mayor como causal que justifique la presentación de declaraciones extemporáneas, o en otros lugares, o por representantes, de aquellos contribuyentes que por circunstancias ajenas a la culpa no han podido cumplir personalmente la obligación de declarar. La Corte considera que en este caso la única decisión razonable a ser tomada es formular una sentencia integradora que permita subsanar la inconstitucionalidad de la actual regulación[62] *pues, conforme a los principios del debido procesos y de justicia tributaria, es deber de las autoridades administrativas y judiciales permitir a la persona demostrar que el no cumplimiento del deber de presentar la declaración tributaria no le es imputable, por ser consecuencia de hechos ajenos a su voluntad, como el caso fortuito y la fuerza mayor. En consecuencia, la Corte declarará la exequibilidad de esta norma pero en el entendido que ella debe ser interpretada tomando en consideración las situaciones concretas de caso fortuito o fuerza mayor que puedan exculpar al contribuyente que no ha presentado la declaración tributaria en las condiciones señaladas por la ley.* (Se subraya)

Para el proceso objeto de estudio, tenemos que existió un avalúo catastral que aunque errado se fijó de esta manera y así se comunicó al ciudadano, por esta razón si se presenta la declaración del impuesto predial unificado consignando como autoavalúo este avalúo catastral no existe culpa del contribuyente, además de que se actúa de buena fe porque se está siguiendo un valor fijado por la administración mediante la respectiva resolución.

En este orden de ideas, si se sanciona al contribuyente en este evento no se cumpliría lo preceptuado en el artículo 29 de la Carta Magna respecto al debido proceso que debe respetarse en materia sancionatoria administrativa, además de que se dejaría de lado el principio general de la buena fe que debe regir las actuaciones administrativas como a continuación se precisa.

4.2 **Principio de la buena fe**

Con relación a este tema, traemos lo expuesto al respecto por el tratadista JESÚS GONZÁLEZ PÉREZ[63], el que manifiesta:

La buena fe – dice Dromi- significa que el hombre cree y confía que una declaración de voluntad surtirá en un caso concreto sus efectos usuales, los mismos efectos que ordinaria y normalmente ha producido en casos análogos.

[62]Ver, entre otras, la sentencia C-109/95
[63] El principio General de la Buena Fe, Edit. Civitas S.A., 1989, hojas 53 y 54.

No se trata, o, mejor, no se trata tan sólo, de la confianza en la actitud que cabe esperar de la persona concreta con la que se está en relación. Sino de la conducta que cabría esperar, por supuesto en una concreta relación jurídica, de una persona corriente, normal, ni santa ni mala. Esto tiene especial trascendencia cuando esa otra persona con la que se está en relación es una Administración Pública, o, más concretamente, la persona física que en una concreta relación es la titular del órgano administrativo competente.

Conforme lo anterior, no sería procedente sancionar al contribuyente cuando utiliza como base gravable un avalúo catastral fijado por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital, cuando la ley impone que éste es el parámetro mínimo ha tener en cuenta cuando va a presentar su declaración del impuesto predial.

Para reforzar lo expuesto hasta el momento, es menester referirnos a lo consagrado en el inciso 3º del artículo 64 del Decreto Distrital 807 de 1993 que expresa:

" (...) No se configura inexactitud, cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias, se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre la Dirección Distrital de Impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos (...)"

Del aparte de la norma trascrita se desprende que existe consagración legal en el sentido de que no se pueden imponer sanciones tributarias por inexactitud por errores de apreciación, en el caso objeto de consulta existe un error en la fijación del avalúo catastral a tomar como parámetro mínimo para la base gravable del impuesto predial; razón por la cual no sería consecuente que si el contribuyente utiliza éste avalúo errado suministrado por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital sea sancionado por inexactitud en su declaración y mucho menos en el evento de corrección voluntaria, que tenga que liquidarse una sanción por corrección.

En conclusión, en el evento en que el contribuyente presente su declaración del impuesto predial con el avalúo errado es decir con el inicialmente fijado por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital, la Subdirección de Impuestos a la Propiedad de la Dirección Distrital de Impuestos deberá requerir al contribuyente para que corrija su declaración consignando el avalúo catastral fijado en la Resolución 0046 del 17 de febrero de 2004, liquidándose como impuesto el valor que corresponda al aplicar la tarifa pertinente, sin liquidarse sanción y consignando los intereses de mora que se hayan causado por la diferencia del impuesto declarado y el impuesto que debió declarar.

CONCEPTO No. 1069

FECHA : 5 de enero de 2005

SUBTEMA : Tarifa especial predios ubicados en el Sistema de Áreas Protegidas

CONSULTA

Teniendo en cuenta el Acuerdo 105 de 2003 que reglamenta las nuevas tarifas del impuesto predial y en especial el tratamiento para predios ubicados dentro del sistema de áreas protegidas del Distrito Capital hago las siguientes consultas:

- ¿Qué áreas entran a recibir el beneficio?
- ¿Solo lo recibirían las estipuladas en el artículo 13 del Decreto 619 de 2000 y Artículo 79 del Decreto 469 de 2003?
- ¿Para el sector rural no se van a tener en cuenta las rondas de río, ni los corredores ambientales ni los parques?

RESPUESTA

El presente concepto se emite en cuanto los aspectos jurídico tributarios de manera impersonal y abstracta, tomando como referencia la respuesta dada por la Subdirección de Ecosistemas y Biodiversidad del Departamento Administrativo del Medio Ambiente DAMA, a la consulta que esta Subdirección le planteara en relación a lo que constituye el Sistema de Áreas Protegidas del Distrito Capital, presupuesto necesario para establecer la naturaleza y tipología de los predios que hacen parte del mismo y que recibirán el tratamiento especial previsto en el Artículo 3º del Acuerdo 105 de 2003.

El Acuerdo 105 de 2003 en efecto introdujo un nuevo sistema de tarifas y otorgó un tratamiento especial a los predios ubicados en el Sistema de Áreas Protegidas, sean aquellos rurales o urbanos.

> ***"Artículo 3. Tratamiento para predios ubicados dentro del sistema de áreas protegidas del Distrito Capital.*** *A partir de la vigencia del presente Acuerdo, los predios localizados parcial o totalmente dentro del sistema de áreas protegidas del Distrito Capital tendrán derecho a las siguientes tarifas, teniendo en cuenta el estado en que se encuentren, de acuerdo con certificación que al respecto expida el Departamento Técnico Administrativo del Medio Ambiente (DAMA) o quien haga sus veces:*

Estado	***Tarifa Por Mil***
Preservación	*2.0*
Restauración	*5.0*
Deterioro	*10.0*
Degradación en suelo rural y urbano	*16.0*

Parágrafo primero. *Los predios afectados por minería dentro del sistema de áreas protegidas del Distrito Capital se asimilan a tratamiento de restauración si se encuentran ejecutando un Plan de Recuperación Morfológica y Ambiental aprobado por la autoridad ambiental competente; en caso contrario se asimilan a estado de degradación.*

Parágrafo segundo. *Los cuerpos de agua estanca como represas, reservorios, lagunas, pantanos y turberas se asimilan al estado de preservación para efectos del presente acuerdo, siempre y cuando no se encuentren contaminados por causas antrópicas al punto de ser su agua inadecuada para el consumo animal.*

Parágrafo tercero. *A más tardar el 31 de octubre de cada año, el DAMA enviará a la Dirección Distrital de Impuestos la relación total de los predios certificados en el año inmediatamente anterior, la cual será tomada como base para la liquidación del impuesto predial en la siguiente vigencia.*

Parágrafo cuarto. *En un término no mayor a tres meses después de la sanción del presente Acuerdo, el DAMA reglamentará los criterios y lineamientos a partir de los cuales se certificará el estado de conservación de los predios que soliciten ser beneficiarios del incentivo.*

Parágrafo quinto. *Para la vigencia fiscal 2004 todos los predios que comprenden el Sistema de Áreas Protegidas tributarán de acuerdo al esquema tarifario general."*

Para tener definida la naturaleza y tipología de los predios ubicados dentro del Sistema de Áreas Protegidas, que son los que tienen el sistema tarifario especial, hay que acudir a las definiciones del Decreto 190 de 2004, norma que compiló los Decretos 619 de 2000, 1110 de 2000 y 469 de 2003 mediante los cuales de definió y revisó el Plan de Ordenamiento Territorial del Distrito Capital.

El artículo 79 del Decreto 190 de 2004, define el SISTEMA DE ÁREAS PROTEGIDAS así:

Artículo 79. Definición del Sistema de Áreas Protegidas *(artículo 13 del Decreto 619 de 2000).*

El Sistema de Áreas Protegidas del Distrito Capital (SAP), es el conjunto de espacios con valores singulares para el patrimonio natural del Distrito Capital, la Región o la Nación, cuya conservación resulta imprescindible para el funcionamiento de los ecosistemas, la conservación de la biodiversidad y la evolución de la cultura en el Distrito Capital, las cuales, en beneficio de todos los habitantes, se reservan y se declaran dentro de cualquiera de las categorías enumeradas en el presente Plan. Todas las áreas comprendidas dentro del Sistema de Areas Protegidas del Distrito Capital constituyen suelo de protección.

El Concejo Distrital podrá declarar nuevas áreas protegidas e incorporar al sistema, según se desprenda de los estudios de los factores ambientales, sociales y/o culturales que lo justifiquen, en cada caso, y dentro de las categorías previstas en el presente Plan.

Los componentes del Sistema de Áreas Protegidas del Distrito Capital conforme al artículo 81 del Decreto 190 de 2004 son:

"Artículo 81. Clasificación del Sistema de Áreas Protegidas *(artículo 15 del Decreto 619 de 2000, modificado por el artículo 79 del Decreto 469 de 2003)*

Los componentes del Sistema de Áreas Protegidas del Distrito Capital se clasifican en:

1. Áreas protegidas del orden Nacional y Regional: según las categorías declaradas conforme a las normas vigentes.

2. Áreas protegidas del orden Distrital:

a. Santuario Distrital de Fauna y Flora.
b. Área Forestal Distrital.
c. Parque Ecológico Distrital."

El Decreto 190 de 2004 también define y desarrolla cada una de las áreas que conforman el Sistema de Áreas Protegidas.

En su artículo 84 define las áreas de manejo especial regional y nacional así:

*"**Artículo 84. Áreas Protegidas del Orden Regional y Nacional** dentro del territorio Distrital Definición (artículo 17 del Decreto 619 de 2000).*
Las áreas protegidas declaradas por los órdenes regional o nacional, hacen parte del Sistema de Áreas Protegidas del Distrito Capital, para efectos de planificación e inversión, acogiendo el régimen de usos, planes de manejo y reglamentos específicos establecidos para cada una por la autoridad ambiental competente.
Son áreas protegidas del orden nacional y regional, definidas dentro del territorio distrital, las siguientes:

- Área de Manejo Especial Sierra Morena - Ciudad Bolívar.
- *Área de Manejo Especial Urbana Alta.*

- *Reserva Forestal Protectora Bosque Oriental de Bogotá.*
- *Parque Nacional Natural del Sumapaz. "*

Los artículo 86 y siguientes definen las Áreas de manejo especial distrital así:

Artículo 86. Áreas Protegidas del Orden Distrital *(artículo 18 del Decreto 619 de 2000).*
Las áreas protegidas del orden Distrital son:

- *Santuario Distrital de Flora y Fauna.*
- *Área Forestal Distrital* ***(modificado por el artículo 84 del Decreto 469 de 2003)****.*
- *Parque Ecológico Distrital.*

...
Artículo 88. Santuario Distrital de Fauna y Flora. Definición *(artículo 19 del Decreto 619 de 2000).*
El Santuario Distrital de Fauna y Flora es un ecosistema estratégico que dada su diversidad ecosistémica, se debe proteger con fines de conservación, investigación y manejo de la fauna y flora silvestre. Estas áreas contienen muestras representativas de comunidades bióticas singulares en excepcional estado de conservación o poblaciones de flora y fauna vulnerables por su rareza o procesos de extinción, que en consecuencia se destina a estricta preservación o restauración pasiva, compatible sólo con actividades especialmente controladas de investigación científica, educación ambiental y recreación pasiva.

Artículo 89. Santuario Distrital de Fauna y Flora. Identificación *(artículo 20 del Decreto 619 de 2000).*
Son Santuarios Distritales de Fauna y Flora:

- *El bosque de las Mercedes en Suba*
- *Pantanos Colgantes*
- *Lagunas de Bocagrande*

Artículo 91. Áreas Forestales Distritales. Definición *(artículo 22 del Decreto 619 de 2000, modificado por el artículo 84 del Decreto 469 de 2003)*
Es el área de propiedad pública o privada que se destina al mantenimiento o recuperación de la vegetación nativa protectora. Por su localización y condiciones biofísicas tiene un valor estratégico en la regulación hídrica, la prevención de riesgos naturales, la conectividad de los ecosistemas o la conservación paisajística y, por ello, se destina a la preservación y restauración de la cobertura vegetal correspondiente a la flora propia de cada ambiente biofísicamente determinado y al aprovechamiento persistente de las plantaciones forestales que allí se establezcan.
...

Artículo 92. Áreas Forestales Distritales. Identificación *(artículo 23 del Decreto 619 de 2000, modificado por el artículo 84 del Decreto 469 de 2003).*
Las Áreas Forestales Distritales son:

ÁREAS FORESTALES DISTRITALES	
ITEM	***NOMBRE***
1	*Cerros de Suba, de conformidad con lo dispuesto en el Acuerdo 31 de 1997.*
2	*Sierras del Chicó, de conformidad con lo dispuesto en el Acuerdo 22 de 1995.*
3	*Subpáramo quebrada Cuartas*
4	*Subpáramo El Tuste*
5	*Subpáramo El Oro*
6	*Subpáramo Hoya Honda*
7	*Pilar y Sumapaz*
8	*Subpáramo Cháscales*
9	*Las Vegas*
10	*Área de restauración Las Vegas*
11	*San Juan*
12	*Alto San Juan*
13	*Quebrada Honda*
14	*San Antonio*
15	*Subpáramo del Salitre*
16	*Páramo alto río Gallo*
17	*Subpáramo Cuchilla Las Ánimas*
18	*Quebrada El Salitre*
19	*Bajo río Gallo*
20	*Alto río Chochal*
21	*El Zarpazo*
22	*Las Abras*
23	*El Istmo*
24	*Páramo Alto Chisacá*
25	*Páramo Puente Piedra*
26	*Encenillales de Pasquilla*
27	*Corredor de restauración Encenillales de Pasquilla*
28	*Páramo Los Salitres*

29	*Páramo de Andes*
30	*Subpáramo La Regadera*
31	*Páramo Las Mercedes-Pasquilla*
32	*Corredor de restauración río Tunjuelo*
33	*Área de restauración de Santa Bárbara*
34	*Corredor de restauración de Piedra Gorda*
35	*Corredor de restauración Aguadita-La Regadera*
36	*Corredor de restauración río Curubital*
37	*Área de restauración subpáramo de Olarte*
38	*Área de restauración Los Arbolocos-Chiguaza*
39	*Área de restauración subpáramo Parada del Viento*
40	*Corredor de restauración microcuenca Paso Colorado*
41	*Corredor de restauración La Requilina*
42	*Los Soches*
43	*Área de restauración canteras del Boquerón*
44	*Corredor de restauración Yomasa Alta*
45	*Encenillales del Mochuelo*
46	*Corredor de restauración Santa Librada-Bolonia*
47	*El Carraco*

Articulo 94. Parque Ecológico Distrital. Definición *(artículo 25 del Decreto 619 de 2000, modificado por el artículo 85 del Decreto 469 de 2003).*
El Parque Ecológico Distrital es el área de alto valor escénico y/o biológico que, por ello, tanto como por sus condiciones de localización y accesibilidad, se destina a la preservación, restauración y aprovechamiento sostenible de sus elementos biofísicos para educación ambiental y recreación pasiva.
Los Parques Ecológicos Distritales son de dos tipos:
1. Parque Ecológico Distrital de Montaña.
2. Parque Ecológico Distrital de Humedal.

Artículo 95. Parque Ecológico Distrital. Identificación *(artículo 26 del Decreto 619 de 2000, modificado por el artículo 86 del Decreto 469 de 2003)*
Los Parques Ecológicos Distritales de Montaña son:

- *Cerro de La Conejera.*
- *Cerro de Torca.*
- *Entrenubes (Cuchilla del Gavilán, Cerro de Juan Rey, Cuchilla de Guacamayas).*
- *Peña Blanca.*

- *La Regadera.*

Los Parques Ecológicos Distritales de Humedal son:

- Humedal de Tibanica.
- *Humedal de La Vaca.*
- *Humedal del Burro.*
- *Humedal de Techo.*
- *Humedal de Capellanía o La Cofradía.*
- *Humedal del Meandro del Say.*
- *Humedal de Santa María del Lago.*
- *Humedal de Córdoba y Niza.*
- *Humedal de Jaboque.*
- *Humedal de Juan Amarillo o Tibabuyes*
- *Humedal de La Conejera*
- *Humedales de Torca y Guaymaral "*

De esta forma la primera y segunda preguntas del consultante se resuelven con el contenido de los artículos arriba citados con los cuales se definieron e identificaron las áreas que conforman el Sistema de Áreas Protegidas del Distrito Capital. Los predios ubicados en estas áreas sea que su ubicación esté en el perímetro urbano o en el sector rural recibirán el tratamiento tarifario establecido en el Artículo 3 del Acuerdo 105 de 2003.

No obstante la mención taxativa que hace la norma de las áreas que hacen parte del SAP (Sistema de Áreas Protegidas), no deben confundirse con lo que constituye suelo de protección. Todas los elementos que conforman el Sistema de Áreas Protegidas constituyen Suelo de Protección, pero no viceversa. Veamos el siguiente cuadro comparativo:

SUELO DE PROTECCIÓN	SISTEMA DE ÁREAS PROTEGIDAS
La Ley 388 de 1997 (Ley de Ordenamiento Territorial), en su Artículo 35, define el SUELO DE PROTECCION, como aquel constituido por las zonas y áreas de terreno localizadas dentro de cualquiera de las otras clases de suelo (suelo rural, urbano, de expansión y suburbano), que por sus características geográficas, paisajísticas o ambientales, o por formar parte de las zonas de utilidad pública para la ubicación de infraestructuras para la provisión de servicios públicos domiciliarios o de las áreas de amenazas y riesgo no mitigable para la localización	El Artículo 79 del Decreto 190 de 2004 trae la definición del Sistema de Áreas Protegidas: "El Sistema de Áreas Protegidas del Distrito Capital (SAP), es el conjunto de espacios con valores singulares para el patrimonio natural del Distrito Capital, la Región o la Nación, cuya conservación resulta imprescindible para el funcionamiento de los ecosistemas, la conservación de la biodiversidad y la evolución de la cultura en el Distrito Capital, las cuales, en beneficio de todos los habitantes, se reservan y se declaran dentro de cualquiera de las categorías enumeradas en el presente Plan. Todas las áreas

de asentamientos humanos, tiene restringida la posibilidad de urbanizarse. El Decreto 190 de 2004 aclara que corresponden a esta categoría: • La Estructura Ecológica Principal (Excepto corredores ecológicos viales que se rigen por el Sistema de Movilidad). • Las zonas declaradas como de alto riesgo no mitigable. • Las áreas reservadas para la construcción de las plantas de tratamiento en la desembocadura de los ríos Fucha y Tunjuelo. • Las 130 hectáreas para la expansión del actual relleno sanitario de Doña Juana.	comprendidas dentro del Sistema de Áreas Protegidas del Distrito Capital constituyen suelo de protección. El Concejo Distrital podrá declarar nuevas áreas protegidas e incorporar al sistema, según se desprenda de los estudios de los factores ambientales, sociales y/o culturales que lo justifiquen, en cada caso, y dentro de las categorías previstas en el presente Plan." "El sistema hídrico deberá ser preservado, como principal elemento conector de las diversas áreas pertenecientes al sistema de áreas protegidas y, por lo tanto, pieza clave para la conservación de la biodiversidad y de los servicios ambientales que estas áreas le prestan al Distrito." (Artículo 77 del Decreto 190 de 2004, concordante con el artículo 78 del Decreto 469 de 2003).[64]

Tampoco deberá confundirse para los efectos tributarios respectivos lo que constituye el Sistema de Áreas Protegidas con lo que conforman los otros elementos de la Estructura Ecológica Principal, conjunto con la que se describe e integra el territorio del Distrito Capital en torno al objetivo y principio fundamental del ordenamiento cual es la sostenibilidad ambiental del Distrito.

En efecto, el Territorio del Distrito Capital se ordena según una estrategia que se implementa bajo tres principios básicos (Artículo 16 del Decreto 190 de 2004):

1. La protección y tutela del ambiente y los recursos naturales y su valoración como sustrato básico del ordenamiento territorial;

2. El perfeccionamiento y optimización de la infraestructura para la movilidad y la prestación de servicios públicos y sociales para todos los ciudadanos del Distrito Capital en perspectiva regional, y

[64] La Estructura Ecológica Principal en sus diferentes categorías comprende todos los elementos del sistema hídrico, el cual está compuesto por los siguientes elementos:
1. Las áreas de recarga de acuíferos.
2. Cauces y rondas de nacimientos y quebradas.
3. Cauces y rondas de ríos y canales.
4. Humedales y sus rondas.
5. Lagos, lagunas y embalses.
(Artículo 76 del Decreto 190 de 2004, concordante con Artículo 11 del Decreto 619 del 2003, modificado por el artículo 76 del Decreto 469 de 2003)

3. La integración socio económica y espacial de su territorio urbano - rural a nivel internacional, nacional y con la red de ciudades prevista para la región Bogotá - Cundinamarca y departamentos vecinos.

Estos principios comprometen decisiones de ordenamiento territorial en tres estructuras superpuestas e interdependientes:

- La estructura ecológica principal
- La estructura funcional de servicios, y
- La estructura socio - económica y espacial.

La Estructura Ecológica Principal tiene la función básica de sostener y conducir la biodiversidad y los procesos ecológicos esenciales a través del territorio del Distrito Capital, en sus diferentes formas e intensidades de ocupación, y dotar al mismo de bienes y servicios ambientales para el desarrollo sostenible.

Para efectos de su ordenamiento y regulación, los elementos que hacen parte de la Estructura Ecológica Principal se asocian a los siguientes cuatro componentes (Artículo 17 del Decreto 190 de 2004):

a. Sistema de Áreas Protegidas del Distrito Capital
b. Parques urbanos
c. Corredores Ecológicos
d. Área de Manejo especial del Rió Bogotá.

Así las cosas, la tarifa especial del impuesto predial definida en el artículo tercero del Acuerdo 105 de 2003 no aplica para los predios que se localizan en los corredores ecológicos, tal como se definen y clasifican en el artículo 100 del Decreto 190 de 2004, ni a los parques urbanos, ni al Área de manejo especial del Río Bogotá; éstos son componentes de la Estructura Ecológica Principal pero no hacen parte del Sistema de Áreas Protegidas, que es el componente a que se refiere el citado acuerdo.

Con lo descrito en este documento se modifica el Concepto 1023 del 15 de abril de 2004.

Finalmente para establecer la tarifa con la que se ha de liquidar y declarar el impuesto predial de los inmuebles ubicados en el Sistema de Áreas Protegidas, a partir del año 2005 dependerá del grupo tarifario al que pertenezca dentro de los previstos en el Artículo 3º del Acuerdo 105 de 2003, que corresponderá al estado de conservación del predio, conforme a la certificación que le expida el Departamento Administrativo del Medio Ambiente DAMA conforme a los criterios definidos en las Resoluciones 272 del 29 de marzo de 2004 y 1557 del 29 de septiembre del mismo año.

CONCEPTO No 1072

FECHA : 17 de enero de 2005

SUBTEMA : Comunidad. Declaración cuando hay comuneros no sujetos o exentos.

CONSULTA

El Departamento Administrativo de la Defensoría del Espacio Público en la actualidad está realizando el proceso de saneamiento administrativo de los inmuebles recibidos a título de daciones en pago por concepto de impuestos.

Dado lo anterior, y teniendo en cuenta que en la mayoría de los casos, la propiedad de los inmuebles la compartimos con personas naturales y Jurídicas tanto de carácter público (DIAN) como privado, se plantea la siguiente

PREGUNTA

¿Qué tratamiento reciben en materia de impuestos y contribuciones distritales los inmuebles en donde compartimos la propiedad con personas naturales y jurídicas de carácter público y privado?

RESPUESTA:

Los artículos 18 del Decreto 352 de 2002 y 25 del Decreto 807 de 1993 establecen:

Decreto 352 de 2002

Artículo 18. Sujeto pasivo.

Es sujeto pasivo del impuesto predial unificado, la persona natural o jurídica, propietaria o poseedora de predios ubicados en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá.

Responderán solidariamente por el pago del impuesto, el propietario y el poseedor del predio.

Cuando se trate de predios sometidos al régimen de comunidad serán sujetos pasivos del gravamen los respectivos propietarios, cada cual en proporción a su cuota, acción o derecho del bien indiviso.

Si el dominio del predio estuviere desmembrado, como en el caso del usufructo, la carga tributaria será satisfecha por el usufructuario.

Parágrafo. Para efectos tributarios, en la enajenación de inmuebles, la obligación de pago de los impuestos que graven el bien raíz, corresponderá al enajenante y esta obligación no podrá transferirse o descargarse en el comprador.

"ARTÍCULO 25. OBLIGADOS A PRESENTAR DECLARACIÓN DEL IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO.

Los propietarios, poseedores o usufructuarios de predios ubicados en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá, estarán obligados a presentar anualmente y durante el respectivo período, una declaración del impuesto predial unificado por cada predio.

En el caso de predios que pertenezcan a varias personas, la presentación de la declaración por una de ellas, libera de dicha obligación a las demás, independientemente de la responsabilidad de cada una por el impuesto, intereses y sanciones, en proporción a la cuota parte o derecho que tengan en la propiedad. (Se subraya)"

En este contexto, en el caso que el predio pertenezca a una comunidad, las obligaciones por ley se establecen en cabeza de cada uno de los comuneros a prorrata de su participación en el derecho de propiedad.

Diferenciando las obligaciones formales y sustanciales en el caso planteado, en cuanto a la obligación **formal** de declarar, siendo los sujetos pasivos obligados a presentar una sola declaración, la presentación de la declaración tributaria por parte de uno de los comuneros libera a los demás del deber de presentar la declaración.

Ahora en cuanto a la obligación **sustancial** de pago, la responsabilidad estaría en cabeza de cada uno de los comuneros en proporción a su participación en la propiedad.

El cumplimiento de las obligaciones tributarias en los casos en que comparten la propiedad sobre un inmueble personas o entidades no sujetas o exentas y/o personas particulares y la tarifa con la que ha de liquidarse el impuesto atenderá la naturaleza o calidad de sus propietarios comuneros.

Así, existiendo un tratamiento preferencial o tarifa especial aplicable en razón a la naturaleza jurídica del propietario comunero, dicho tratamiento especial solo aplicará sobre el porcentaje del inmueble del cual es propietario, que se traducirá en la aplicación de la tarifa a un porcentaje de la base gravable, esto es del autoavalúo consignado en la declaración.

El impuesto a cargo sería la sumatoria de los porcentajes de avalúo que corresponden a cada propietario multiplicado cada uno por la tarifa que le corresponda según la naturaleza del respectivo comunero:

Impuesto = $\Sigma_{i=1}^{n}$ (Autoavalúo x Porcentaje x tarifa)$_i$

Donde el subíndice *i* se refiere a cada uno de los comuneros y *n* el número total del comuneros. El porcentaje es la proporción con la que el respectivo comunero participa en el derecho de propiedad en el inmueble, y tarifa la que corresponda a cada comunero según la naturaleza del mismo. Cabe resaltar que para algunos comuneros la tarifa puede ser cero (0) si se trata de comuneros excluidos o exentos, o sencillamente la tarifa que corresponda al predio según su uso y destino.

Los predios de propiedad o posesión del Departamento Administrativo del Espacio Público son no sujetos al impuesto predial de conformidad con lo previsto en el artículo primero del Acuerdo 16 de 1999. Conforme a esto, la respuesta a esta consulta por ser general se emitirá refiriéndonos sencillamente a una entidad no sujeta.

Si la propiedad de un inmueble la comparten una entidad o persona no sujeta y una persona responsable no exenta del impuesto, como la persona no sujeta no tiene la obligación de declarar, el documento declarativo fiscal deberá ser presentado por quien si es sujeto, aplicando la tarifa que le corresponda al predio según la naturaleza del propietario en comunidad, las características del predio, su uso etc, en general, los factores a tener en cuenta para la asignación de la tarifa, pero esta tarifa será diferente para cada cuota dentro de la propiedad del inmueble tal como arriba se indicó en el formulado planteado.

Existe en la doctrina un precedente en la aplicación de este sistema de liquidación del impuesto y es el descrito en los Conceptos 064 del 24 de junio de 1994 y 104 del 21 de julio de 1994 donde al explicar la forma de declarar los predios parcialmente exentos en el primero se dijo:

> *"En cuanto a la forma en que debe hacerse uso de la anterior exención, el contribuyente al realizar una declaración deberá autoavaluar la totalidad del predio, incluyendo las zonas afectadas, pero para la determinación del impuesto aplicará la tarifa sólo a aquella parte que corresponde al valor del predio gravado."*

El Concepto 104 del 21 de julio de 1994 ratificó lo dicho en el Concepto 064, posición que no ha sido cambiada.

Ahora, si se da el caso que concurren en la propiedad de un inmueble un no sujeto y una persona o entidad beneficiaria de exención, nuevamente la persona no sujeta en principio no tiene obligación de realizar acto declarativo o de pago alguno, pero la persona beneficiaria de la exención deberá presentar la declaración de autoavalúo aplicándole al mismo la tarifa cero (0);

No obstante lo anterior, en las comunidades se aplica lo dispuesto en los artículos 572 y 798 del Estatuto Tributario Nacional:

> *E.T.N.*
>
> *Artículo 572. Representantes que Deben Cumplir Deberes Formales*
>
> *Deben cumplir los deberes formales de sus representados, sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas:*
> *...*
>
> *e) Los administradores privados o judiciales, por las comunidades que administran; a falta de aquellos, los comuneros que hayan tomado parte en la administración de los bienes comunes;*
>
> *Artículo 798. Responsabilidad Subsidiaria por Incumplimiento de Deberes Formales*
>
> *Los obligados al cumplimiento de deberes formales de terceros responden subsidiariamente cuando omitan cumplir tales deberes, por las consecuencias que se deriven de su omisión.*

Conforme a estas normas, se ha de tener en cuenta además que si uno de los comuneros tiene la administración de la comunidad, este será quien en nombre de ella está obligado a la presentación de la declaración tributaria.

De esta forma, una entidad no sujeta podría estar llamada a cumplir con los deberes formales del impuesto predial respecto del inmueble del cual es comunero cuando sea esta entidad la que está administrando la comunidad.

CONCEPTO No. 1074

FECHA **:** 1 de febrero de 2005

SUBTEMA : Procedimiento. Obligación de declarar para predios donde el Distrito Capital es poseedor.

CONSULTA

Expresa el consultante que el IDU en cumplimiento de sus funciones asumió la construcción de la Avenida Ciudad de Cali y la rehabilitación de la Ronda del Humedal Juan Amarillo, al completar los estudios de títulos, encontró que existe una falsa tradición que afecta unos tramos de inmuebles ubicados dentro del perímetro de la vía, razón por la cual no ha podido adquirirlos a través del procedimiento establecido en la Ley 9 de 1989 modificada por la Ley 388 de 1997.

No obstante lo anterior, expresa que el IDU mediante los correspondientes actos administrativos adoptó programas para el reasentamiento para la población ubicada en los inmuebles en mención, atendiendo lo dispuesto en el Plan de Ordenamiento Territorial, que prevé entre otras para la atención de la demanda de vivienda cualitativa y cuantitativa de familias pobres del Distrito Capital el reasentamiento de familias de estratos bajos, señalando que se dará prioridad al reasentamiento de las familias de los estratos 1 y 2 que se encuentran en condición de alto riesgo no mitigable por deslizamiento o inundación.

Afirma que conforme lo anterior, los beneficiarios del programa de reasentamiento en mención entregaron los predios al IDU o se encuentran en proceso de entrega, por lo que se puede afirmar que su destinación es para el "uso público" en los términos que lo ha contemplado la Constitución de 1991 en razón de que están "afectados para el uso de todos".

Aclara que el Instituto ya recibió los predios, para la construcción de la vía y la rehabilitación de la ronda del Humedal Juan Amarillo procediendo a retirar los materiales de construcción ubicados en el área requerida.

Aduce que pese a la situación descrita se continúa efectuando cobro del impuesto predial, sin tener en cuenta que estos bienes son destinados al uso público, razón por la cual solicita se revise el tema teniendo en cuenta la inexistencia de antecedente normativo en materia tributaria, con el fin de estudiar la posibilidad de abstenerse de cobrar dicho tributo, al identificarse que la naturaleza de los inmuebles en cuestión está afectada por el uso público.

Señala lo dispuesto en el artículo 12 del Acuerdo 11 de 1988 y en el artículo 38 de la Ley 388 de 1997, para concluir que no se debe seguir cobrando el impuesto predial a estos predios, puesto que equivaldría a gravarlos desconociendo el hecho de que el Instituto ya suscribió unos compromisos de adquirir los terrenos de los beneficiarios y que en virtud de ellos, la Administración Distrital ya recibió los inmuebles, en donde si bien a la fecha no se ha iniciado la construcción de la obra por no disponer de todos los predios requeridos, el Distrito dispone de los mismos para en cualquier momento construir la infraestructura vial y ambiental que beneficia a todos los habitantes de la Ciudad, y en general, a todos los habitantes de la Nación.

RESPUESTA:

Es necesario manifestarle que con fundamento en la norma antes citada, esta Subdirección carece de facultad legal para pronunciarse sobre situaciones particulares y concretas en las que se encuentran los consultantes, razón por la cual lo aquí expuesto responde a interpretación general y abstracta.

Como en la consulta objeto de estudio, plantea la inquietud de si es posible tomar los inmuebles requeridos para la construcción de vías como bienes de uso público; a efectos de utilizar la categoría de excluidos de pago y declaración del impuesto; teniendo en cuenta que la competencia para definir desde cuando un bien adquiere el carácter de público radica en cabeza de la Defensoría del Espacio se elevó solicitud en este sentido por parte de este despacho como a continuación se detalla.

Mediante oficios 2004EE126903 del 18 de noviembre de 2004 y 2005EE3412 del 17 de enero de 2005, se preguntó a la Defensoría del Espacio Público, en los casos de bienes sometidos a reserva necesarias para la localización y futura construcción de obras del sistema vial principal de la ciudad, de redes matrices de servicios públicos, de equipamientos colectivos de escala urbana y, en general de obras públicas o para la ejecución de programas o proyectos con inversión pública, o para protección ambiental, a fin de que sean tenidas en cuenta para la imposición oportuna de las respectivas afectaciones, es preciso que en los términos del Plan de Ordenamiento Territorial compilado en el Decreto Distrital 129 de 2004 artículo 445 a 456, se precisara desde cuando adquieren la calidad de bien de uso público.

La Defensoría del Espacio Público, mediante oficio 2005ER3368 del 18 de enero de 2005 dio respuesta a la consulta elevada por esta entidad, haciendo un análisis de la normativa que regula el tema de bienes de uso público enfocado al momento en que adquieren dicha calidad los bienes de particulares que son objeto de reserva vial, concluyendo lo siguiente:

> " (...) *Con respecto a los predios utilizados por el Instituto de Desarrollo Urbano en proyectos viales, así como otros predios de otras entidades distritales descentralizadas, éstos se incorporan en el* ***Registro Ùnico de Patrimonio Inmobiliario del Distrito (RUPI) – Sector Descentralizado****, una vez se haya establecido la titularidad de los mismos en cabeza del IDU o la entidad descentralizada correspondiente, a través de la revisión de las copias simples de las Escrituras Públicas y los correspondientes folios de matrícula inmobiliaria remitidos. Si al realizar el estudio se advierte que le bien continúa a nombre de un particular, o que cuenta con gravámenes o inconsistencias en cuanto a la titulación o registro de fondo, se le informa ésta situación al IDU o a la respectiva entidad descentralizada, para que adelante las acciones de saneamiento, de acuerdo con su competencia. (...)"*

" *(...) Este Departamento Administrativo no incorpora en el Registro Único de Patrimonio Inmobiliario (RUPI) bienes que no sean propiedad del Distrito (ni del sector central ni descentralizado), pues éstos no hacen parte de su patrimonio ni del patrimonio de aquellas entidades descentralizadas. Por lo tanto, no se incorporan predios con reservas o afectaciones viales, por no ser éstos, bienes de uso público, de conformidad con la disposición del artículo del Código Civil.* (...)"

De lo anterior, se colige que en el caso que nos ocupa para que un inmueble utilizado en un proyecto vial adquiera la calidad de bien público es menester que la propiedad del mismo sea del Distrito Capital de Bogotá- Sector Central del Distrito o descentralizado-, por esta razón hasta tanto los predios objeto de consulta no sean de propiedad del Distrito Capital no adquirirán la connotación de bien público.

Por consiguiente, en estos términos se mantiene la posición de esta Subdirección en el concepto No 1022 del 13 de abril de 2004, en el sentido de que para acogerse al beneficio de exclusión del artículo 12 del Acuerdo 11 de 1.988, compilado en el literal f) del artículo 19 del Decreto Distrital 352 de 2002 que prevé:

" No declararán ni pagarán impuesto predial unificado, los siguientes inmuebles:

f) En consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil."

A partir de la expedición de la Ley 383 de 1997 es menester que el bien inmueble sea de propiedad del Distrito Capital o entidad pública, es decir desde la inscripción como tal en el correspondiente folio de matrícula inmobiliaria, lo que hace que el bien adquiera el carácter de uso público.

No obstante lo anterior, no hay que perder de vista que el sujeto pasivo del impuesto predial unificado es la persona natural o jurídica, **propietaria o poseedora** de predios ubicados en la jurisdicción de Bogotá, conforme lo previsto en el artículo 18 del Decreto Distrital 352 de 2002.

Del artículo mencionado debe entenderse entonces por una parte, que la obligación esta a cargo de quien ostenta la calidad de propietario o poseedor del inmueble ubicado en la jurisdicción del Distrito Capital, y por otra de los inmuebles que existen jurídicamente y que son aquellos que se encuentran registrados en esta jurisdicción.

De lo planteado en la consulta se asume la condición de poseedor para los inmuebles que si bien aún no se ha dado la transferencia de propiedad al Distrito Capital o entidad pública, éstos entran a ejercer actos de señor y dueño sobre los mismos, como (actas de recibo, de

toma de posesión, preparación del terreno y construcción de obras sobre los mismos), para los fines del Distrito Capital o sus entidades públicas.

En este orden de ideas, desde el momento en que se convierte en poseedor el Distrito Capital o su entidad pública, asume la calidad de sujeto pasivo del tributo, lo que hace que se pueda excluir al propietario del inmueble.

Esta salvedad obedece al hecho que la ley tributaria al regular la relación existente entre el Estado y los contribuyentes, para hacer efectiva la satisfacción de los tributos, establece como elementos esenciales constitutivos de éstos, los siguientes: Sujeto activo: entidad pública titular del crédito fiscal; sujeto pasivo: persona natural o jurídica conminada al pago del impuesto, que adquiere esta condición al realizar el hecho generador o imponible del tributo; hecho generador o hecho imponible: acontecimiento de cuya realización depende el nacimiento de la obligación tributaria; base gravable: factor variable que fija en cada caso la cuantía que servirá de base en la determinación del impuesto y la tarifa, que es un factor constante para aplicar a la base gravable y liquidar el tributo.

Así para que nazca la obligación tributaria a la vida jurídica se requiere que existan dos personas que se constituyan en los extremos de la relación jurídica. Cuando uno de esos extremos no existe, o cuando concurren en una misma persona o sujeto las calidades de acreedor y deudor, se verifica de derecho una confusión que extingue la deuda, de conformidad con lo preceptuado en el artículo 1.724 del Código Civil, que reza:

> *"Cuando concurren en una misma persona las calidades de acreedor y deudor, se verifica de derecho una confusión* ***que extingue la deuda y produce iguales efectos que el pago****".*

De lo anterior podemos establecer que en el caso de la posesión de bienes inmuebles por parte de entidades del nivel central, no son sujetos pasivos del impuesto predial unificado, es decir, no serán contribuyentes de este tributo, por existir concurrencia del sujeto activo y pasivo del tributo, que genera extinción de la obligación fiscal por confusión en los extremos del vínculo obligacional del tributo y por consiguiente, no están obligados a cumplir deberes formales ni sustanciales por este concepto por vigencia fiscal alguna.

A si mismo, consideramos pertinente traer a colación lo previsto en el artículo 1º del Acuerdo 16 de 1999, que establece:

> *"Los sujetos signatarios de la Convención de Viena, la Sociedad Nacional de la Cruz Roja Colombiana, y el Distrito Capital entendido como tal, la Administración Central, la Alcaldía Mayor, los Fondos de Desarrollo*

Local, las Secretarías, los Departamentos Administrativos y los Establecimientos Públicos ***no son contribuyentes, esto es, no sujetos de los impuestos Predial Unificado****, Industria y Comercio, Avisos y Tableros, Unificado de Vehículos y Delineación Urbana.* (Se resalta).

Es decir, que por expreso mandato contenido en el Artículo 1º del Acuerdo 16 de 1999 anteriormente trascrito, a partir del 1º de Enero del año 2000, cuando el Distrito Capital, entendido como tal, la Administración Central, la Alcaldía Mayor, los Fondos de Desarrollo Local, las Secretarías, los Departamentos Administrativos y los Establecimientos Públicos, es propietario o **poseedor** de bienes objeto del impuesto predial queda excluido del cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales que conllevan este gravamen.

Finalmente, es importante solicitar a la entidad pública que indique a esta entidad sobre que inmuebles tiene la posesión para efectos de marcación de la cuenta corriente de los mismos.

Nota de relatoría: ampliado por el concepto 1135

CONCEPTO No. 1078

FECHA : 8 de Febrero de 2005

SUBTEMA : Obligación de declarar antes de la vigencia de la Ley 388 de 1997.

CONSULTA

1º - ¿Quién tiene la obligación de presentar la declaración del Impuesto Predial unificado cuando de por medio se encuentra un acta de entrega provisional o definitiva de predios por cesión gratuita al Distrito Capital, antes de la entrada en vigencia de la Ley 388 de 1997?

2º - ¿Es el cesionario quien debe declarar sin determinar impuesto a cargo por tratarse de un predio exento, como consecuencia de la afectación del bien a un uso público, y por adquirir la calidad de poseedor a partir de la entrega?

3º. ¿Es el cedente el obligado a declarar sin determinar el impuesto a cargo teniendo en cuenta que aún conserva la propiedad del bien inmueble cedido, pues sólo se trata de una entrega mediante acta?

RESPUESTA

Las tres preguntas planteadas tienen que ver con quién es el responsable del impuesto predial unificado cuando existe acta de entrega provisional o definitiva por cesión gratuita al Distrito Capital antes de la entrada en vigencia de la Ley 388 de 1997.

Frente al tema hay que establecer primero cuando se entiende que un bien adquiere la calidad de uso público, para lo cual acudimos al concepto rendido por la Defensoría del Espacio Público mediante radicado 2004EE4633 del 1 de abril de 2004, a solicitud de esta oficina, para resolver una inquietud resuelta a través del concepto 1022 del 13 de abril de 2004, en el que señaló:

"...Según las normas urbanísticas actuales del Distrito Capital – Plan de Ordenamiento Territorial – POT (Decreto Distrital 619 de 2000) y la Revisión del Plan de Ordenamiento Territorial (Decreto Distrital 469 de 2003) el artículo 266 del POT prevé la afectación de los bienes al uso público producto de las zonas de cesión obligatorias que deben entregar los Urbanizadores Responsables, producto de los proyectos de urbanismo que desarrollen.

Dispone la norma:

"Artículo 266. Zonas de uso público por destinación en proyectos urbanísticos y en actos de legalización. Para los efectos legales, las zonas definidas como de uso público en los proyectos urbanísticos aprobados por las autoridades competentes y respaldados por la correspondiente licencia de urbanización, quedarán afectas a este fin específico, aún cuando permanezcan dentro del dominio privado, con el solo señalamiento que de ellas se haga en tales proyectos.

Dichas zonas podrán ser reubicadas y distribuidas, con las consiguientes desafectaciones al uso público, antes de la terminación de las obras correspondientes.....

Luego la norma es clara en señalar que un bien se encuentra afecto al uso público, desde el punto de vista del derecho urbanístico con el solo señalamiento en el plano oficial aprobado por la autoridad urbanística, aún cuando permanezca dentro del dominio privado. (Se resalta).

En éste punto del concepto, enfatiza que la afectación de que trata el POT, va referida exclusivamente al ámbito del **derecho urbanístico**, por cuanto en acápites posteriores el ente competente resalta que:

"Para el Departamento Administrativo de la Defensoría del Espacio Público, es claro que la exención tributaria para las zonas de cesión se produce a partir de la entrega de las mismas al Distrito Capital mediante Acta de Recibo o Toma de Posesión, y no a partir de la afectación que adquieren con el señalamiento que de ellas se hace en los proyectos urbanísticos aprobados, por que tal es el sentido de la norma. *Todo esto antes de la vigencia del Decreto 161 de 1999, por cuanto a partir del 12 de Marzo de 1999, (fecha de entrada en vigencia del Decreto 161) en concordancia con el artículo 117 de la Ley 388 de 1997: "el espacio público resultante de los procesos de urbanización y construcción se incorporará con el solo procedimiento de registro de la escritura de constitución de la urbanización en la oficina de Registro de Instrumentos Públicos, en la cual se determinen las áreas públicas objeto de cesión y las áreas privadas, por su localización y linderos"*

..."

Señala igualmente el ente competente, que la transferencia de la propiedad tanto de los bienes fiscales como de las zonas de uso público a favor del Distrito Capital, se realiza agotando los requisitos de título y modo conforme la legislación civil lo establece. Esto es, se requiere de un título (escritura pública, resolución administrativa, sentencia judicial) y de su inscripción en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos para que el Distrito adquiera la plena propiedad.

Señala el Departamento Administrativo de la Defensoría del Espacio Público: " *que frente a éste tema, comparte los criterios expuestos por el Departamento Administrativo de Planeación Distrital en el concepto enviado a la Subdirección Técnica y Jurídica de Ejecuciones Fiscales del Instituto de Desarrollo Urbano – IDU con radicación 2-2000-36226S, respecto a las cesiones obligatorias gratuitas como bienes de uso público, en cuanto a que las áreas o zonas destinadas o afectas al uso público (espacios públicos) llegan a ser bienes del estado de uso público, bienes públicos de la Nación o inmuebles de uso público, cuando además del uso general de los habitantes de un territorio, se da una de las siguientes formalidades jurídica, administrativa o judicial:*

5. *Entrega real y transferencia de dominio a favor del estado (Distrito) por parte del urbanizador, mediante acta de recibo o escritura pública registrada.*
6. *Otorgamiento por parte del urbanizador de la escritura de constitución de la urbanización, firmada por el Departamento Administrativo de la Defensoría del Espacio público, en señal de aceptación y registrada en la Oficina de Instrumentos Públicos.*
7. *Otorgamiento de la escritura pública por parte del DADEP a su favor, en la cual declare la propiedad pública sobre las zonas de cesión....*
8. *Cuando no es posible la transferencia del derecho de dominio o propiedad a favor del Estado sobre las zonas de cesión obligatorias gratuitas a través de una de las formas de los numerales anteriores, en todo caso, la autoridad competente deberá adelantar las acciones necesarias, tendientes a su titulación....*

De conformidad con lo anterior, no queda la menor duda que el concepto del ente competente va dirigido a afirmar que el tratamiento de la exención o exclusión tributaria para los bienes de uso público se produce teniendo en cuenta dos eventos:

a) A partir de la entrega de las mismas al Distrito Capital mediante Acta de recibo o Toma de posesión, y no a partir de la afectación que adquieren con el señalamiento que de ellas se hace en los proyectos urbanísticos aprobados.
b) Después de la vigencia del artículo 117 de la Ley 388 de 1997, en concordancia con el Decreto 161 de 1999, donde se fija el procedimiento de registro de la escritura de constitución de la urbanización en la oficina de instrumento públicos y Privados, en la cual se determinen las áreas públicas objeto de cesión, así como las áreas privadas

Teniendo en cuenta el aparte del concepto trascrito, resulta claro que antes de la expedición de la Ley 388 de 1997, la exención operaba a partir del acta de recibo o toma de posesión, momento en que el bien se entendía como de uso público.

De esta forma es importante explicar que en principio el tratamiento fiscal que se daba a los bienes de uso público era el de exención, lo que quiere decir que subsistía la obligación de declarar.

Así se encontraba previsto en el artículo 12 del Acuerdo 11 de 1.988 compilado en el literal k) del artículo 21 del Decreto Distrital 423 de 1.996, que prescribía:

> *" (...) Están exentos del Impuesto Predial Unificado:*
> *"En consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil a partir de la fecha de su afectación con tal calidad"*

En este orden de ideas en el concepto 714 del 8 de octubre de 1998, esta oficina se pronunció sobre la forma de aplicación de esta exención, expresando que:

" (...) A partir de 1.994, de acuerdo con lo preceptuado en el Parágrafo Tercero del artículo 13 del Decreto Distrital 807 de 1.993, las exenciones a que se tenga derecho, se solicitarán en la respectiva declaración tributaria, sin que se requiera reconocimiento previo alguno, por lo tanto, si no se han presentado las declaraciones del impuesto predial por los inmuebles del Distrito Capital incursos en la exención en comento, por las vigencias fiscales 1.994 y posteriores, deben elaborarse y presentarse las declaraciones respectivas, liquidando la sanción por extemporaneidad de que trata el Inciso Tercero del artículo 61 del Decreto Distrital 807 de 1.993. Lo anterior, teniendo en cuenta que, la exención libera

al sujeto pasivo del impuesto predial del deber sustancial de pagar el impuesto más no del deber formal de presentar la respectiva declaración.(...).”

En forma posterior con la expedición del Acuerdo 26 de 1998, quedan excluidos del impuesto predial unificado los bienes de uso público, lo que quiere decir que a partir de 1999 no se debe cumplir con la obligación de declarar ni de pagar y adicional a ello la condición de bien de uso público desde la Ley 388 de 1997 sólo se adquiere con la transferencia de dominio del bien al Distrito Capital.

Efectuadas las anteriores aclaraciones, nos referiremos al segundo problema jurídico que enfrenta la consulta que nos ocupa, referido a la obligación de declarar. Frente a la aplicación del tratamiento fiscal como bien de uso público, abordaremos la aplicación de la extinción de la obligación tributaria por confusión cuando el Distrito Capital o uno de sus entes del nivel central asume la calidad de propietario o poseedor de un inmueble.

Cuando el sujeto pasivo del tributo es el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, en los extremos de la relación jurídica tributaria, concurren el Sujeto Activo y el Sujeto Pasivo del tributo, situación que genera confusión de la deuda y por consiguiente, extinción de la obligación fiscal, de conformidad con lo preceptuado en el artículo 1.724 del Código Civil, que reza:

> *"Cuando concurren en una misma persona las calidades de acreedor y deudor, se verifica de derecho una confusión* ***que extingue la deuda y produce iguales efectos que el pago****".*

En conclusión, cuando el Distrito Capital se constituye en sujeto pasivo de una obligación tributaria no debe declarar ni pagar en cualquier vigencia.

En este orden de ideas, es importante anotar que el sujeto pasivo del impuesto predial es el propietario o poseedor de los bienes inmuebles ubicados en la jurisdicción de Bogotá. (Artículo 18 del decreto distrital 352 de 2002).

Teniendo en cuenta lo anterior, cabe aclarar que se asume la condición de poseedor para los inmuebles que si bien aún no se ha dado la transferencia de propiedad al Distrito Capital o entidad pública, éste entra a ejercer actos de señor y dueño sobre los mismos, como (actas de recibo, de toma de posesión, preparación del terreno y construcción de obras sobre los mismos), para los fines del Distrito Capital o sus entidades públicas.

En el evento en que el Distrito Capital asuma la condición de poseedor de un inmueble así lo debe manifestar a la administración tributaria determinando expresamente desde que momento es poseedor.

De esta forma a partir del momento en que se convierte en poseedor el Distrito Capital o su entidad pública del nivel central, asume la calidad de sujeto pasivo del tributo, lo que hace que se pueda excluir al propietario de cualquier obligación.

De lo anterior podemos establecer que en el caso de la posesión de bienes inmuebles por parte de entidades del nivel central, no son sujetos pasivos del impuesto predial unificado, es decir, no serán contribuyentes de este tributo, por existir concurrencia del sujeto activo y pasivo del tributo, que genera extinción de la obligación fiscal por confusión en los extremos del vínculo obligacional del tributo y por consiguiente, no están obligados a cumplir deberes formales ni sustanciales por este concepto desde el período gravable siguiente al inicio de la posesión o propiedad.

CONCEPTO No 1079

FECHA : 21 de febrero de 2005

SUBTEMA : Procedimiento Aplicación del Acuerdo 124 de 2004 y cumplimiento de obligaciones tributarias a cargo de personas que se encuentran bajo fuerza mayor o caso fortuito.

CONSULTA:

Expresa el solicitante que si las sentencias de la Corte Constitucional c-690/96, T-025/04, T-520/03 y las leyes 589/2000, 387/97 y los Decretos 2569/2000 y 2007/2001 pueden aplicarse para hechos sucedidos con anterioridad a la expedición del Acuerdo 124 de 2004.

Así mismo pregunta sobre los beneficios que tendría en justicia y equidad el contribuyente que no ha podido cumplir con el pago de las obligaciones tributarias como consecuencia de un hecho sin culpa o caso fortuito y que como consecuencia de estos hechos se encuentra en circunstancias de debilidad manifiesta.

RESPUESTA:

Es necesario manifestarle que con fundamento en la norma antes citada, esta Subdirección carece de facultad legal para pronunciarse sobre situaciones particulares y concretas en las que se encuentran los consultantes, razón por la cual lo aquí expuesto debe entenderse referido a situaciones de carácter general y abstracta.

En el Distrito Capital el tratamiento para el cumplimiento de obligaciones tributarias en personas sujetas a fuerza mayor o caso fortuito ha sido previsto de la siguiente manera:

1. Beneficio de exención tributaria a partir de la expedición del Acuerdo 124 del 21 de junio de 2004 expedido por el Concejo de Bogotá, que otorgó unas exenciones tributarias para al impuesto predial unificado, al impuesto sobre vehículos automotores y al impuesto de industria, comercio, avisos y tableros, régimen simplificado, en el caso de personas víctimas de secuestro o desaparición forzada, o a su padre, o a su madre, o a su cónyuge o compañero o compañero(a) permanente.

2. Aplicación de causal de justificación de fuerza mayor o caso fortuito que justifique el incumplimiento de obligaciones tributarias vencidas. Concepto 1027 del 26 de abril de 2004. Sea del caso precisar que esta situación, no exime del pago de la obligación, el efecto de la ocurrencia de la fuerza mayor o caso fortuito genera un plazo especial para el pago y la suspensión del proceso de cobro y de los intereses de mora.

Aclarado lo anterior, procederemos a estudiar primero las exenciones tributarias otorgadas por el Acuerdo 124 de 2004 y después la forma de cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de personas naturales sometidas a fuerza mayor o caso fortuito

A. EXENCIONES TRIBUTARIAS. ACUERDO 124 DE 2004

1. Aplicación en el tiempo.

Sea lo primero precisar que el Acuerdo 124 del 21 de junio de 2004 expedido por el Concejo de Bogotá, otorgó unas exenciones tributarias a las personas víctimas de secuestro y desaparición forzada y reconoció el tratamiento que opera en el Distrito Capital para el cumplimiento de las obligaciones tributarias a su cargo y se reguló el acceso al sistema de seguridad social en salud y educación para sus familias.

Con relación a las exenciones en materia tributaria distrital es menester aclarar lo siguiente. Por regla general las leyes que imponen tributos y beneficios solamente aplican hacia el futuro. El principio de irretroactividad opera en materia tributaria conforme lo dispone el artículo 363 de la Constitución Nacional al prescribir que las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.

El Acuerdo 124 de 2004, prescribe en su artículo 13 que rige a partir de su publicación y este Acuerdo fue publicado en el Registro Distrital 3133 del 9 de julio de 2004.

En este orden de ideas las exenciones otorgadas por este Acuerdo sobre los impuestos predial unificado, sobre vehículos automotores e industria y comercio del régimen simplificado, operaran sólo a partir de la publicación de este Acuerdo y para las vigencias fiscales anteriores no serían aplicables.

2. Procedimiento para su aplicación y concepto.

Existen beneficios tributarios dentro de los que encontramos las exenciones; en el Acuerdo 124 de 2004 se otorgaron exenciones en materia tributaria distrital al impuesto predial unificado, al impuesto sobre vehículos automotores y al impuesto de industria, comercio, avisos y tableros, régimen simplificado.

El texto de la norma citada es el siguiente:

*" (...) **ARTICULO 1°** El predio de uso residencial urbano o rural en donde habite la persona víctima del secuestro o de la desaparición forzada, que sea de propiedad del secuestrado o desaparecido, o de su cónyuge, o compañero o compañera permanente, o sus padres, estará exento del pago del impuesto predial unificado y de la contribución de valorización por beneficio general o local, que se cause a partir de la vigencia del presente acuerdo, durante el tiempo que dure el secuestro o la desaparición forzada.*

***ARTICULO 2º.** El vehículo matriculado en Bogotá que sea destinado al uso particular del secuestrado o desaparecido, que sea de su propiedad o de propiedad de su cónyuge, o propiedad de su compañero o compañera permanente, o de sus padres, estará exento del pago del impuesto sobre vehículos automotores, durante el tiempo que dure el secuestro o la desaparición forzada.*

***ARTICULO 3º.** La persona víctima de secuestro o desaparición forzada, contribuyente del impuesto de industria y comercio del régimen simplificado, estará exenta del pago del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, durante el tiempo que dure el secuestro o la desaparición forzada.(...)"*

En el impuesto predial se refieren al nacimiento de la obligación tributaria pero en consideración a la calidad del propietario, (que puede ser el secuestrado o desaparecido forzosamente, o a su padre, o a su madre, o a su cónyuge o su compañero (a) permanente)

de manera temporal se libera de forma total del pago de la obligación, subsistiendo la responsabilidad de presentar el denuncio fiscal.

En el impuesto sobre vehículos automotores, por tratarse de declaraciones que deben presentarse con pago, conforme lo dispone el artículo 13 numeral 8º del Decreto Distrital 807 de 1993, la exención allí prevista se refiere a la no presentación y pago de la declaración de manera temporal y libera de estas obligaciones al propietario del vehículo (secuestrado o desaparecido forzosamente, o a su padre, o a su madre, o a su cónyuge o a su compañero (a) permanente).

En el impuesto de industria, comercio, avisos y tableros, régimen simplificado se refiere a la liberación de manera temporal del pago de la obligación, subsistiendo la responsabilidad de presentar el denuncio fiscal, en consideración a la a la calidad del sujeto que la realiza (que puede ser el secuestrado o desaparecido forzosamente, o a su padre, o a su madre, o a su cónyuge o su compañero (a) permanente).

Recordemos que por disposición del parágrafo tercero del artículo 13 del Decreto Distrital 807 de 1993, las exenciones tributarias a que tengan derecho los contribuyentes de los impuestos distritales y en este caso del impuesto predial unificado, sobre vehículos automotores y de industria, comercio, avisos y tableros régimen simplificado, operan de pleno derecho, es decir, es el contribuyente quien a través de su declaración tributaria pone en conocimiento de la Administración su calidad de exento, debiendo acatar los requisitos previos exigidos por las normas correspondientes y cumplir con las obligaciones de declarar con tarifa cero (0) dentro de los plazos señalados para efectos de la presentación de la declaración, a excepción de la declaración sobre vehículos automotores como se explicó anteriormente.

No obstante lo anterior, el contribuyente debe conservar el soporte de sus declaraciones tributarias por un término de cinco años, artículo 52 del Decreto Distrital 807 de 1993, y para hacerse acreedor a la exención del Acuerdo 124 de 2004 debe conservar los soportes que dan lugar al beneficio, los cuáles serán establecidos en el Decreto Reglamentario que expedirá próximamente el gobierno distrital.

B. INCUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS A CARGO DE PERSONAS VÍCTIMAS DE SECUESTRO Y DESAPARICIÓN FORZADA O QUE JUSTIFIQUE EL INCUMPLIMIENTO POR ESTAR SOMETIDAS A FUERZA MAYOR O CASO FORTUITO.

Esta oficina se pronunció sobre este tema a través del concepto 1027 del 26 de abril de 2004, en el cual se hace un análisis de la jurisprudencia emitida sobre esta problemática, concluyendo que la fuerza mayor y el caso fortuito en el evento del secuestro de una persona es una causal clara que exime a la persona natural secuestrada para que ésta justifique sin sanciones el incumplimiento de la obligación de declarar dentro de los plazos y en los lugares fijados por la Administración, o la presentación de las declaraciones tributarias a través de un agente oficioso. Sea del caso precisar que si bien el concepto parte del estudio del caso del secuestro como causal de justificación en el incumplimiento de las obligaciones tributarias por ocurrencia de fuerza mayor o caso fortuito, en esta doctrina de manera general se planteó también la aceptación de esta causal de justificación cuando esté debidamente comprobada ante la administración tributaria para otros eventos.

Se aclara que el cumplimiento de las obligaciones tributarias, se refiere de manera general a estas personas secuestradas o sometidas a fuerza mayor o caso fortuito, aún antes de la expedición del Acuerdo 124 de 2004.

Así mismo se concluye que la ocurrencia de la fuerza mayor o caso fortuito como causal de eximente de responsabilidad de una persona natural, en caso de que el contribuyente suspenda sus obligaciones tributarias (presentación y pago de declaraciones), en virtud de los argumentos de responsabilidad, conlleva a la suspensión de los intereses moratorios que se causen por la obligación tributaria incumplida, durante el tiempo en que el contribuyente permanezca en tal condición. De igual manera, conlleva durante el mismo período a la suspensión del cobro coactivo a que haya lugar.

Se anexa a la presente respuesta, copia del concepto en mención.

Finalmente con relación a la segunda pregunta planteada en la consulta que nos ocupa, con relación al tratamiento para el contribuyente que no ha podido cumplir con el pago de las obligaciones tributarias que aunque no es el secuestro o desaparición forzada, obedece a un hecho sin culpa o caso fortuito.

Es menester aclarar que para estar frente al tratamiento especial del cumplimiento de obligaciones tributarias, es necesario que se de el caso fortuito o fuerza mayor, eximentes de responsabilidad legalmente reconocidos, que hagan imposible que el contribuyente cumpla con su obligación tributaria y por ende se permita que cumpla con las obligaciones en períodos diferentes a los establecidos legalmente sin sanción alguna y que tenga un tratamiento diferente en el proceso de cobro de obligaciones vencidas, sobre este tema se pronunció esta oficina en el concepto 1027 de 2004 el cual anexamos a la presente respuesta.

Lo anterior, no cobija cualquier evento en el que **exista ausencia de culpa del contribuyente,** la causal de justificación del incumplimiento de las obligaciones tributarias se da por la ocurrencia de la fuerza mayor o caso fortuito que impida este cumplimiento legal, lo que deberá ser evaluado por la Administración en cada caso particular cuando así lo manifiesten los contribuyentes a quienes corresponde probar su situación, para reconocer que la ocurrencia de la fuerza mayor o caso fortuito impide el cumplimiento de las obligaciones tributarias en los plazos y con el procedimiento normal.

CONCEPTO No.1089

FECHA : 08 de abril de 2005

SUBTEMA : Tarifa del Impuesto Predial Unificado. Predios ubicados en zonas de reserva para la imposición de futuras afectaciones.

CONSULTA

Todos los consultantes, antes de plantear sus preguntas refieren sus inquietudes respecto a su situación de tributación en el Impuesto Predial Unificado, aduciendo que si se encuentra limitado su derecho de propiedad por la reserva de sus predios para futuras afectaciones, teniendo en cuenta que no existe una fecha cierta para que se dé inició al proceso de afectación, así mismo la afectación no es un requisito para la compra de predios para obras públicas, toda vez que las entidades públicas pueden obtenerlas mediante negociación directa o expropiación.

Cabe anotar que existen unas preguntas planteadas en la consulta del señor JOSE OMAR PLAZAS que no se refieren a temas de impuestos distritales, razón por la cual se traslada por competencia de conformidad con lo previsto en el artículo 33 del Código Contencioso Administrativo al Departamento Administrativo de Planeación Distrital[65]. Así mismo con relación a la inquietud del avalúo catastral ésta se trasladó al Departamento Administrativo de Catastro Distrital[66] quien nos respondió que ya existía reclamación en esa entidad en este sentido.

1. **¿De qué manera deben tributar (con que destino y tarifa), los inmuebles ubicados en los denominados "predios reservados para futuras afectaciones viales" ?**

[65] Oficio 2005EE35939 del 8 de abril de 2005
[66] Oficios 2005EE15882 del 17 de febrero de 2005 y 2005ER16867 del 9 de marzo de 2005.

2. **¿Si no se pueden desarrollar urbanísticamente estos predios estarían dentro de los no urbanizables.?**
3. **Los predios de reserva vial, pueden ser exonerados del impuesto predial.**

RESPUESTA

En primera medida y antes de entrar a resolver sus interrogantes, vale la pena precisar que esta oficina atendiendo los argumentos expuestos en sus consultas, elevó solicitud al Departamento Administrativo de Planeación Distrital[67], con el fin de que esta entidad evaluara si en efecto un predio objeto de reserva para futuras afectaciones podía catalogarse como predio no urbanizable, determinando que la inquietud en concreto era si con la determinación como predio de reserva aunque se permiten usos temporales, en realidad ese uso temporal significa urbanización. Por otra parte se planteó a la Defensoría del Espacio Público en los casos de bienes sometidos a reserva necesarias para la localización y futura construcción de obras del sistema vial principal de la ciudad, de redes matrices de servicios públicos, de equipamientos colectivos de escala urbana y en general de obras públicas para la ejecución de programas o proyectos con inversión pública, o para protección ambiental, se precisara desde cuando adquieren la calidad de bien de uso público, situación que interesaba precisar a efectos de indicar cuándo opera la exclusión de declaración y pago del impuesto por adquirir esta condición.

En respuesta a nuestras consultas la Defensoría del Espacio Público, mediante oficio 2005ER3368 del 18 de enero de 2005 dio respuesta a la consulta elevada por esta entidad, haciendo un análisis de la normativa que regula el tema de bienes de uso público enfocado al momento en que adquieren dicha calidad los bienes de particulares que son objeto de reserva vial y el Departamento Administrativo de Planeación Distrital nos envía la circular No. 003 del 07 de marzo de 2005 y el oficio No. 2004-37731 recibido en esta secretaria el 11 de marzo de 2005. Con fundamento en las consultas resueltas por estos entes nos permitimos concluir:

1. ADQUISICION DE UN BIEN DE LA CATEGORIA DE USO PÚBLICO A EFECTO DE INICIAR A HACER USO DE LA EXCLUSION DEL IMPUESTO PREDIAL.

" (...) *Con respecto a los predios utilizados por el instituto de desarrollo urbano en proyectos viales, así como otros predios de otras entidades distritales descentralizadas, éstos se incorporan en el* ***Registro Único de Patrimonio Inmobiliario del Distrito (RUPI) – Sector Descentralizado****, una vez se haya establecido la titularidad de los mismos en cabeza del IDU o la entidad descentralizada correspondiente, a través de la revisión de las copias simples de las Escrituras Públicas y los correspondientes folios*

[67] Radicados 2004EE86547 del 18 de agosto de 2004 y 2004EE127333 del 19 de noviembre de 2004.

de matrícula inmobiliaria remitidos. Si al realizar el estudio se advierte que el bien continúa a nombre de un particular, o que cuenta con gravámenes o inconsistencias en cuanto a la titulación o registro de fondo, se le informa esta situación al IDU o a la respectiva entidad descentralizada, para que adelante las acciones de saneamiento, de acuerdo con su competencia. (...)"

"(...) *Este Departamento Administrativo no incorpora en el Registro Único de Patrimonio Inmobiliario (RUPI) bienes que no sean propiedad del Distrito (ni del sector central ni descentralizado), pues éstos no hacen parte de su patrimonio ni del patrimonio de aquellas entidades descentralizadas. Por lo tanto, no se incorporan predios con reservas o afectaciones viales, por no ser éstos, bienes de uso público, de conformidad con la disposición del artículo del Código Civil*. (...)"

De lo anterior, se colige que en el caso que nos ocupa para que un inmueble objeto de reserva o afectación, adquiera la calidad de bien de uso público es menester que la propiedad del mismo sea del Distrito Capital de Bogotá- Sector Central del Distrito o descentralizado-, por esta razón hasta tanto los predios objeto de consulta no sean de propiedad del Distrito Capital no adquirirán la connotación de bien público.

Por consiguiente, en estos términos se mantiene la posición de esta Subdirección en el concepto No 1022 del 13 de abril de 2004, 1074 y 1078 de 2005, en el sentido de que para acogerse al beneficio de exclusión del artículo 12 del Acuerdo 11 de 1.988, compilado en el literal f) del artículo 19 del Decreto Distrital 352 de 2002 que prevé:

"No declararán ni pagarán impuesto predial unificado, los siguientes inmuebles:

f) En consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil."

La razón de ser de estas conclusiones es que a partir de la expedición de la Ley 388 de 1997 es menester que el bien inmueble sea de propiedad del Distrito Capital o entidad pública, es decir desde la inscripción como tal en el correspondiente folio de matrícula inmobiliaria, lo que hace que el bien adquiera el carácter de uso público.

No obstante lo anterior, no hay que perder de vista que pueden existir casos excepcionales en donde a pesar de no aplicarse la exclusión por ser bien de uso público, se aplique porque el Distrito Capital si bien es cierto no tiene la titulación del bien sí asume la condición de poseedor, esta situación ocurre porque el sujeto pasivo del impuesto predial unificado es la persona natural o jurídica, **propietaria o poseedora** de predios ubicados en la jurisdicción de Bogotá, conforme lo previsto en el artículo 18 del Decreto Distrital 352 de 2002.

Del artículo mencionado debe entenderse entonces por una parte, que la obligación está a cargo de quien ostenta la calidad de propietario o poseedor del inmueble ubicado en la jurisdicción del Distrito Capital, y por otra de los inmuebles que existen jurídicamente y que son aquellos que se encuentran registrados en esta jurisdicción.

De lo planteado en la consulta se asume la condición de poseedor para los inmuebles que si bien aún no se ha dado la transferencia de propiedad al Distrito Capital o entidad pública, éstos entran a ejercer actos de señor y dueño sobre los mismos, (como actas de recibo, de toma de posesión, preparación del terreno y construcción de obras sobre los mismos), para los fines del Distrito Capital o sus entidades públicas.

En este orden de ideas, desde el momento en que se convierte en poseedor el Distrito Capital o su entidad pública, asume la calidad de sujeto pasivo del tributo, lo que hace que se pueda excluir al propietario del inmueble.

Esta salvedad obedece al hecho que la ley tributaria al regular la relación existente entre el Estado y los contribuyentes, para hacer efectiva la satisfacción de los tributos, establece como elementos esenciales constitutivos de éstos, los siguientes: sujeto activo: entidad pública titular del crédito fiscal; sujeto pasivo: persona natural o jurídica conminada al pago del impuesto, que adquiere esta condición al realizar el hecho generador o imponible del tributo; hecho generador o hecho imponible: acontecimiento de cuya realización depende el nacimiento de la obligación tributaria; base gravable: factor variable que fija en cada caso la cuantía que servirá de base en la determinación del impuesto y la tarifa, que es un factor constante para aplicar a la base gravable y liquidar el tributo.

2. Aplicación de categoría tarifaria de no urbanizable a predios perteneciente a una zona de reserva o afectación para la localización y futura construcción de obras del sistema vial principal de la ciudad, de redes matrices de servicios públicos, de equipamientos colectivos de escala urbana y, en general de obras públicas o para la ejecución de programas o proyectos de inversión pública en aplicación del artículo 179 del Decreto 190 de 2004.

Sea del caso precisar que frente a los bienes inmuebles ubicados en zonas de reserva para protección ambiental como la situación es diferente se mantiene el pronunciamiento del concepto No. 1023 de 2004, anexo a la presente.

En cuanto a la restricción de edificabilidad en los predios ubicados en zonas de reserva o afectación para la localización y futura construcción de obras del sistema vial principal de la ciudad, de redes matrices de servicios públicos, de equipamientos colectivos de escala urbana y, en general de obras públicas o para la ejecución de programas o proyectos de inversión pública al respecto se pronunció el Departamento Administrativo de Planeación Distrital en Circular No. 003 del 07 de marzo de 2005, señalando:

Sea del caso entender que el concepto urbanístico de **zonas de reserva y zonas de afectación** para la localización y futura construcción de obras del sistema vial principal de la ciudad, de redes matrices de servicios públicos, de equipamientos colectivos de escala urbana y, en general de obras públicas o para la ejecución de programas o proyectos de inversión pública, son conceptos que se presentan en momentos diferentes y por consiguiente tienen efectos diferentes.

- **Inmuebles sujetos a afectación vs. inmuebles sujetos a reserva, para futuras afectaciones**.

El artículo 447 del POT define afectación, en los siguientes términos:

> **"Artículo 447. Definición de afectación.** La afectación es una restricción impuesta a uno o más inmuebles específicos, que limita o impide la obtención de las licencias urbanísticas de que trata el capítulo X de la ley 388 de 1997, por causa de la construcción o ampliación de una obra pública o por razón de protección o ambiental." (Se subraya).

Tenemos entonces que son predios "afectados" aquellos sobre los cuales pesa una restricción que limita o impide obtener la licencia de construcción, es decir que los predios afectados por la entidad distrital competente (I.D.U., E.A.A.B., etc), no pueden ser urbanizados ni edificados, puesto que con ellos busca el Distrito Capital, conforme al POT, construir o ampliar una obra pública o preservarlos para la protección del medio ambiente.

De otro lado encontramos los predios considerados como "Reserva para la imposición de futuras afectaciones"[68] las cuales son áreas del territorio Distrital que de conformidad con este POT, son necesarias para la localización y futura construcción de obras del sistema vial principal de la ciudad, obras públicas o para la ejecución de programas o proyectos con inversión pública.

Sobre las características de estas zonas vale la pena precisar que la simple disposición como predio de reserva para futuras afectaciones, no limita en forma alguna el desarrollo de los predios, es decir no se impide de forma alguna, su urbanismo, esta conclusión simplemente se obtiene al revisar el tenor del artículo 179 del Decreto Distrital 190 de 2004, que compila el POT, en los siguientes términos

> **"Artículo 179. Normas aplicables a predios ubicados en zonas de reserva. (**Artículo 160 del Decreto 619 de 2000, modificado por el artículo 138 del Decreto 469 de 2003).

[68] **"Artículo 445. Zonas de reserva para la imposición de futuras afectaciones.** Las zonas de reserva a que se refiere esta disposición, son las áreas del territorio Distrital que de conformidad con este Plan de Ordenamiento o con cualquiera de los instrumentos que lo desarrollen, sean necesarias *para la localización y futura construcción de obras del sistema vial principal de la ciudad, de redes matrices de servicios públicos, de equipamientos colectivos de escala urbana y, en general de obras públicas o para la ejecución de programas o proyectos con inversión pública,* o para protección ambiental, a fin de que sean tenidas en cuenta para la imposición oportuna de las respectivas afectaciones". *(Se resalta).*

> Sobre los predios donde se hayan demarcado zonas de reserva, **se podrán solicitar licencias de urbanismo y construcción, en sus diferentes modalidades, con base en las normas vigentes**. No obstante, **será posible acogerse a los usos temporales de comercio y servicios que se puedan desarrollar en estructuras desmontables metálicas, de madera o similares, siempre que se cumplan las normas vigentes de sismoresistencia, espacio público referido a andenes, antejardines y cupos de parqueo**. Para el efecto, se deberá obtener la correspondiente licencia ante una curaduría urbana. (Se resalta).

Corrobora la anterior afirmación el hecho que cuando el Decreto Distrital 190 de 2004 (art. 177) establece las definiciones de reservas viales[69] reitera señalando que estas reservas viales no constituyen en sí mismo afectaciones, es decir no existe restricción de urbanismo o construcción, recordemos entonces el parágrafo 2º del artículo 178 del decreto 190 de 2004:

> **Parágrafo 2.** Adicionado por el artículo 137 del Decreto 469 de 2003. Los trazados viales, establecidos mediante reservas, se señalarán en la cartografía oficial del DAPD con el objeto de informar a la ciudadanía y servir de base para que las entidades ejecutoras puedan iniciar procesos de afectación o de adquisición de los inmuebles incluidos en las mismas.
>
> Las zonas de reserva vial no constituyen afectaciones en los términos de los artículos 37 de la Ley 9ª de 1989 y 122 de la Ley 388 de 1997. Por lo tanto, su delimitación no producirá efectos sobre los trámites para la expedición de licencias de urbanismo y construcción en sus diferentes modalidades.**".**(Cursiva y subrayado ajenos a texto)

Así las cosas y como corolario de lo anterior se puede afirmar que existen dos tipos de predios respecto de los cuales se ha implementado algún tipo de medida administrativa que hacen que sobre los mismos se tenga algún tipo de interés colectivo.

Predios afectados. Que son aquellos, a los cuales recae una restricción que impide su urbanismo, y

---

[69] **Artículo 177. Definición y dimensión de las reservas viales.** El artículo 158 del Decreto 619 de 2000, modificado por el artículo 136 del decreto 469 de 2003.

Las zonas de reserva vial son las franjas de terreno necesarias para la construcción o la ampliación de las vías públicas, que deben ser tenidas en cuenta al realizar procesos de afectación predial o de adquisición de los inmuebles y en la construcción de redes de servicios públicos domiciliarios.

La demarcación de las zonas de reserva vial tiene por objeto, además, prever el espacio público vial de la ciudad con miras a su paulatina consolidación de conformidad con el plan de inversión y mantenimiento establecido en la presente revisión del Plan de Ordenamiento y los instrumentos que lo desarrollen.

Predios de reserva para la imposición de futuras afectaciones, los cuales a pesar de requerirse para futuras afectaciones, no tienen en la actualidad limitantes para su urbanismo o construcción.

Sobre el punto y ante solicitud efectuada por esta Subdirección con el fin de evaluar argumentos de los consultantes que inferían que las zonas de reserva son predios no urbanizables porque la permisibilidad de desarrollo es solo para usos temporales, el Departamento Administrativo de Planeación Distrital, expidió la Circular 003 del 7 de marzo de 2005, **LINEAMIENTOS DE ORIENTACION EN LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS ALUSIVAS A LAS LICENCIAS URBANISTICAS EN LAS ZONAS DE RESERVA DE QUE TRATA EL ARTICULO 445 DEL DECRETO DISTRITAL 190 DE 2004**.

Y concluye frente a la diferencia del concepto de zonas de reserva y afectación y su incidencia en la limitación a la posibilidad de edificar.

> "En este orden de ideas, mientras en la demarcación de las zonas de reserva está constituida por una definición cartográfica de las zonas que en el futuro pueden ser afectadas o adquiridas de las zonas que en el futuro pueden ser afectadas o adquiridas para la ejecución de obras o programas públicos, la afectación es una verdadera restricción a la propiedad privada, que limita o impide el uso o goce pleno de la propiedad.
>
> …
>
> Así las cosas, debemos concluir que a diferencia de las afectaciones, la delimitación de las zonas de reserva por sí sola, **no limita o impide la obtención de licencias de urbanismo y construcción.**
>
> Ahora bien en lo que respecta a la aplicación de los artículo 179 del Decreto 190 de 2004 y 23 del Decreto 327 de 2004 es necesario efectuar las siguientes precisiones:
>
> 1. ZONAS EN PROCESO DE DESARROLLO: se deben considerar las siguientes situaciones en lo concerniente a intervenciones en las zonas de reserva:
>
> 1.1. Las que se desarrollan a través de planes parciales quedan sometidas al reparto de cargas y beneficios que se defina en el correspondiente instrumento de conformidad con el Plan de Ordenamiento Territorial, del cual es claro que se determinarán las pautas normativas para el manejo e intervención de las zonas de reserva:

1.2. Las que deben adelantar proceso de urbanización directamente ante las curadurías urbanas, tendrían las alternativas definidas en los artículos 179 del Decreto 190 y 23 del Decreto 327 de 2004.

2. SECTORES EN CONSOLIDACION. Aplica el artículo 179 del Decreto 190 de 2004, con la salvedad que en las urbanizaciones con obras de urbanismo ejecutadas con licencia de urbanismo vigente, en las que las zonas de reserva no fueron tomas en cuenta para el cálculo de cesiones obligatorias ni fueron objeto de obras de infraestructura, deberán cumplir con tales exigencias, de conformidad con lo establecido en las normas vigentes en cada caso."

Por consiguiente el argumento expuesto frente a que en los predios ubicados en zonas de reserva para obras de infraestructura o vial, como se entendía por los consultantes que la permisibilidad de construir es para usos temporales, con el fin de deducir que lo construido no tiene el carácter de edificado o no lo tendría por lo que proponen para efectos tributarios deberían tributar en la tarifa de predios no urbanizables, no son de recibo, en particular es necesario precisar que la regla general es que se permite obtener licencias de construcción con las precisiones que deben acatar teniendo en cuenta en las zonas o sectores donde esté ubicado el bien inmueble.

Sea del caso precisar que tal y como se precisa en la circular 003 de 2005, el uso de licencias temporales es estos inmuebles ubicados, es una opción que se puede dar, no es la regla general.

" Finalmente, consideramos conveniente que en los eventos en que se formulen solicitudes de licencia de urbanismo o construcción (no temporales) que comprometan las zonas de reserva para la conformación de la malla vial arterial principal y/o complementaria y para la ejecución de las demás obras públicas, los curadores urbanos deben informar acerca de tales solicitudes a las entidades encargadas de la ejecución de las obras, con el fin de que se hagan parte dentro de dicho proceso y, si es del caso, se proceda al perfeccionamiento del proceso de afectación de que tratan los artículos 447 y siguientes del Decreto 190 de 2004."

No obstante cuando el predio ubicado en una zona de reserva vial o de obra de infraestructura, es objeto de declaratoria que una entidad pública haga de "afectación" sobre este conforme a la precisión que hace el DAPD y las normas mismas del POT lleva a concluir que el tratamiento es diferente, veamos:

"Artículo 447. Definición de afectación. (Artículo 483 del Decreto 619 de 2000) La afectación es una restricción impuesta a uno o más inmuebles específicos, que limita o impide la obtención de las licencias urbanísticas de que trata el capítulo X de la ley 388 de 1997, por causa de la construcción o ampliación de una obra pública o por razón de protección o ambiental." (Se subraya).

Al respecto señaló el DAPD en la circular 003 de 2005:

"Entre tanto, la afectación es la restricción, por motivo de una obra pública o por protección ambiental, impuesta por una entidad pública, que limita o impide la obtención de licencias de urbanización, parcelación y/o construcción (artículo 37 de la Ley 9 de 1989). El artículo 447 del mismo decreto recoge esta definición."

Para estos casos en los cuales se haya inscrito en el folio de matrícula inmobiliaria el acto administrativo de afectación del bien inmueble a la vía u obra de infraestructura, como existe limitación de construcción, para estos casos operaría la aplicación de tarifa como predios no urbanizables, a partir del 1 de enero siguiente a esta situación.

En estos términos se mantiene la posición establecida en el concepto No. 1023 de 2004

De otro lado tenemos que el Acuerdo 105 de 2003, establece una nueva categoría tarifaria "predios no urbanizables" la cual se encuentra definida en el Acuerdo mencionado en los siguientes términos"... *aquellos predios que por su localización no pueden ser urbanizados tales como los ubicados por debajo de la cota de la ronda de río o por encima de la cota de servicios". Siendo la tarifa aplicable a este tipo de predios conforme con el artículo 2º del Acuerdo 105 de 2003 el cuatro (4%o) por mil:*

Categorías de predios	***Tarifa Por Mil***	***Menos***
Predios no urbanizables		
No urbanizables	*4.0*	*$0*

Como se afirmó en el párrafo anterior la definición trascrita de predio no urbanizable es enunciativa por lo cual podría cobijar entre otros a aquellos predios que por cualquier razón, tengan restricción que no les permita su desarrollo por urbanización conforme con las reglas generales del POT, tales como podrían ser a manera de ejemplo aquellos predios "afectados" por autoridad legal, de los cuales se trató con anterioridad.

CONCEPTO No 1094

FECHA : 17 de mayo de 2005

SUBTEMA : Categoría de los predios ubicados en zonas de alto riesgo.

CONSULTA

Antes de resolver la consulta que nos ocupa, aclaramos que la categoría de "predio no urbanizable" solamente aplica a predios ubicados dentro del perímetro urbano, conforme lo dispone el parágrafo primero del Artículo segundo del Acuerdo 105 de 2003.[70]

Teniendo en cuenta las inquietudes planteadas en el oficio 2005ER13533, con relación a la emisión de concepto favorable de cesión por aceptación como zona de alto riesgo, esta entidad solicitó al Departamento Administrativo de Planeación Distrital, nos informara que predios localizados en zonas de altos riegos correspondían a **Predios no urbanizables** conforme la definición prevista en el Acuerdo 105 de 2003.[71]

A esta consulta el Departamento Administrativo de Planeación Distrital, contestó mediante oficio 2005ER27796 en el que expresó:

" (...) Ahora bien, respecto de los inmuebles ubicados en zonas de alto riesgo, encontramos dos categorías: aquellos que se encuentran en una situación de alto riesgo mitigable, es decir, que puede ser controlado a través de la realización de las obras que determine la DPAE, y los que se hallan en ***riesgo no mitigable.***

Respecto de estos últimos, no cabe duda de que se trata de predios no urbanizables, pues no existe forma de superar la situación de riesgo. (...)"

En concordancia con esta condición, el inciso 21º del Artículo 393 del Decreto 190 de 2004, señaló:

"En las zonas clasificadas de alto riego no mitigable no se permite desarrollo alguno".

---

[70] *" (...)* ***Parágrafo primero.*** *Las categorías de predios urbanizables no urbanizados, urbanizados no edificados y no urbanizables solamente aplican a predios ubicados dentro del perímetro urbano.*

[71] ***Artículo 1. Categorías Tarifarias del Impuesto Predial Unificado.*** *Se aplicarán las siguientes definiciones de categorías de predios para el impuesto predial unificado, adecuadas a la estructura del Plan de Ordenamiento Territorial.*

" (...) 10. Predios no urbanizables. Son aquellos predios que por su localización no pueden ser urbanizados tales como los ubicados por debajo de la cota de la ronda de río o por encima de la cota de servicios*.*

Parágrafo 1. *Los predios que hagan parte del suelo de expansión se acogerán a las clasificaciones del suelo rural hasta tanto culminen los planes parciales que los incluyan en el suelo urbano. (...)".*

Así mismo, señala el parágrafo del Artículo 3º del Decreto 327 de 2004:

" Parágrafo: No son susceptibles de la aplicación del tratamiento de desarrollo:

(...)Las zonas de riesgo alto no mitigable indicadas en Plan de Ordenamiento Territorial Vigente, así como las que sean identificadas con posterioridad, por las autoridades competentes.

El tema se vuelve complejo tratándose de predios ubicados en zonas de alto riesgo mitigable, pues la condición de "urbanizable" o "no urbanizable" depende, en cierta forma, de la voluntad de su propietario o de quien tiene derechos reales sobre el mismo, de tal forma que si la persona obligada a hacer las obras de mitigación no las realiza, el predio no podrá ser desarrollado urbanísticamente, por el contrario, si las lleva a cabo, tendrá la posibilidad de urbanizar, de acuerdo con lo establecido en el Artículo 141 del POT (...)".

Teniendo en cuenta lo anterior, encontramos que los inmuebles ubicados en zonas de alto riesgo no mitigable encuadran dentro de la categoría de predios no urbanizables[72], esto debido a que en la definición de estos inmuebles dada en la norma tributaria, no se hace una enumeración de los predios que se entienden como no urbanizables, sino se señala un ejemplo de los que se entienden comprendidos en este sector, razón por la cual como lo expresó el Departamento Administrativo Distrital los predios que corresponden a estas zonas no son susceptibles de desarrollo alguno y por ende corresponden a dicha categoría.

De esta forma a estos predios de zonas de alto riesgo no mitigable les corresponde tributar con una tarifa del 4 por mil, conforme lo dispone el artículo 2º del Acuerdo 105 de 2003, siempre y cuando se ubiquen dentro del perímetro urbano como se advirtió al inicio de la presente consulta.

La situación no es tan clara con los inmuebles ubicados en zonas de alto riesgo mitigable, en razón de que estos son susceptibles de desarrollo, esta conclusión simplemente se obtiene al revisar el tenor del artículo 141 del Decreto Distrital 190 de 2004, que compila el POT, en los siguientes términos

"Artículo 141. Condicionamientos para adelantar procesos de urbanismo y construcción en zonas de amenaza o riesgo alto y medio *(artículo 85 del Decreto 619 de 2000, modificado por el artículo 112 del Decreto 469 de 2003).*

[72] *"Artículo 1º(...) 10.* ***Predios no urbanizables.*** *Son aquellos predios que por su localización no pueden ser urbanizados tales como los ubicados por debajo de la cota de la ronda de río o por encima de la cota de servicios. Acuerdo 105 de 2003*

1. Para los futuros desarrollos urbanísticos que se localicen en zonas de amenaza alta y media por remoción en masa alta y media, identificadas en el plano denominado Amenaza por remoción en masa, se establecen los siguientes condicionamientos:

a. Para la solicitud de licencias de urbanismo se debe anexar el estudio detallado de amenaza y riesgo por fenómenos de remoción en masa para el futuro desarrollo, el cual debe incluir el diseño de las medidas de mitigación.

b. La Dirección de Prevención y Atención de Emergencias emitirá los términos de referencia a seguir en los estudios detallados de amenaza y riesgo por fenómenos de remoción en masa.

c. Previo a la expedición de la licencia de urbanismo, la Dirección de Prevención y Atención de Emergencias realizará la verificación y emitirá concepto sobre el cumplimiento de los términos de referencia establecidos para la ejecución de los estudios detallados de amenaza y riesgo por fenómenos de remoción en masa.

d. Para la fecha de radicación de documentos para enajenación de inmuebles destinados a vivienda, se requiere que se hayan realizado las medidas de mitigación propuestas en el estudio detallado de amenaza y riesgo por fenómenos de remoción en masa.

e. La Subsecretaría de Control de Vivienda verificará la existencia de las obras de mitigación propuestas en el estudio detallado de amenaza y riesgo por fenómenos de remoción en masa que hayan tenido concepto favorable de la Dirección de Prevención y Atención de Emergencias, y que hace parte de la licencia de urbanismo.

f. El urbanizador deberá incluir dentro de la póliza de garantía, la estabilidad de las obras de mitigación, las cuales hacen parte de las obras de urbanismo, requisito indispensable para la entrega de las mismas.

2. Para futuros procesos de construcción en barrios legalizados, se establecen los siguientes condicionamientos:

a. Para la licencia de construcción, se deben tener en cuenta las restricciones definidas en el acto administrativo por el cual se rige el barrio o sector, fijadas en el concepto de riesgo emitido por la Dirección de Prevención y Atención de Emergencias.

b. Si el barrio donde se localiza el predio interesado en la licencia de construcción fue legalizado antes de 1997, se debe tener en cuenta la resolución de legalización,

y de presentarse algún tipo de restricción por riesgo, se deberá solicitar concepto de riesgo a la Dirección de Prevención y Atención de Emergencias para su incorporación a la reglamentación del mismo por parte del Departamento Administrativo de Planeación Distrital.

Corrobora la anterior afirmación lo expresado por el Departamento Administrativo de Planeación Distrital en su respuesta al decir que la categoría de predios que se encuentran en situación de alto riesgo mitigable son los que pueden ser controlados a través de la realización de las obras que determine esa entidad.

En este orden de ideas, un predio ubicado en zona de alto riesgo mitigable no está dentro de la categoría de predio no urbanizable prevista en el Acuerdo 105 de 2003, precisamente porque si puede ser urbanizado.

CONCEPTO No. 1095

FECHA : 19 de mayo de 2005

SUBTEMA :Predios Dotacionales

CONSULTA

Plantea quien consulta que desde el año 1979 viene funcionando en un predio A con autorización oficial un jardín infantil y desde hace aproximadamente nueve años se incorporó para uso del colegio el área de un predio B contiguo para ser utilizada como área recreativa y zona libre para uso de los estudiantes. Lo anterior para obtener la calificación necesaria para aprobación del plantel conforme a los requerimientos del manual de evaluación y calificación de establecimientos privados.

En el año 2003, para el conjunto de los dos predios se expidió una licencia de construcción, modificación, ampliación y adecuación que los habilitaba para el uso dotacional (institucional Clase I) con capacidad para 70 alumnos, aprobada conforme a visita anterior y a las normas de los Decretos 736 de 1993 y 1210 de 1997.

En el certificado catastral figura indicado el uso dotacional y para el año gravable 2004 le enviaron a los propietarios del predio, formulario sugerido para declarar el impuesto predial conforme al uso dotacional, destino 66 tarifa 6.5 por mil, mas en esta ocasión para el año

2005 le envían un formulario sugerido en el que le aplican destino 67 tarifa máxima 33 por mil como predio no construido.

Plantea que se encuentra cumpliendo con las normas del Decreto 440 de 2003 para funcionamiento del predios con uso dotacional, por lo que considera tener derecho a aplicar o que se le aplique la tarifa correspondiente a este uso y no el de urbano no edificado.

RESPUESTA

Después de la entrada en vigencia del Decreto 219 de 2000 por medio del cual se adoptó el plan de ordenamiento territorial, se exigía de conformidad con el artículo 460 del mismo y del Decreto 904 de 2001 reglamentario del mismo la adopción de un plan de regularización y manejo a fin de adaptar los usos preexistentes del predio a la normatividad vigente.

No obstante lo anterior, dicho requisito no resultaba exigible para los predios de uso dotacional educativo de menos de 500 alumnos, sino solamente la observación de las normas generales y lo que estipule la respectiva ficha reglamentaria:

> ***"ARTÍCULO 2°.- CASOS QUE REQUIEREN DE LA EXPEDICIÓN DE PLAN DE REGULARIZACIÓN Y MANEJO.***
>
> *Requieren de la expedición de Plan de Regularización y Manejo, los siguientes casos:*
>
> *1) Los inmuebles con usos Dotacionales metropolitanos, urbanos y zonales, existentes a la fecha de entrada en vigencia del Decreto Distrital 619 de 2000, que no cuenten con licencia de construcción o cuya licencia solo cubra parte de las edificaciones respectivas.*
>
> *2) Los inmuebles con uso Dotacional, de escala metropolitana, urbana o zonal, existentes a la fecha de entrada en vigencia del Plan de Ordenamiento Territorial, sin licencia o cuya licencia solo cubra parte de sus edificaciones, que pretendan desarrollar otras edificaciones dentro del mismo predio, como ampliación del uso o de sus servicios complementarios.*
>
> *3) Los inmuebles con uso Dotacional de escala metropolitana, urbana o zonal, existente a la fecha de entrada en vigencia del Plan de Ordenamiento Territorial, con o sin licencia o cuya licencia solo cubra parte de sus edificaciones, que pretendan ampliar sus servicios en otros predios.*
>
> *4) Los inmuebles con uso Dotacional de escala metropolitana, urbana o zonal, existente a la fecha de entrada en vigencia del Plan de Ordenamiento Territorial, que*

pretendan segregar una parte del predio que a juicio del Departamento Administrativo de Planeación Distrital no sea requerida para su correcto funcionamiento.

5) Los inmuebles con uso Dotacional, de escala metropolitana, urbana o zonal, existentes a la fecha de entrada en vigencia del Plan de Ordenamiento Territorial, que pretendan ampliar sus edificaciones dentro del mismo predio y que no cuenten con reglamentación específica, por lo cual es necesario la definición de la misma.

6) Los inmuebles con uso Dotacional de escala metropolitana, urbana o zonal, existente a la fecha de entrada en vigencia del Plan de Ordenamiento Territorial, en las que se pretende implantar un nuevo uso Dotacional de escala zonal, urbana o metropolitana.

***PARÁGRAFO.** Para efectos de la aplicación de los Planes de Regularización y Manejo, las escalas para los usos Dotacionales educativos no formales a que se refiere el Cuadro anexo No. 2 del POT «Clasificación de usos del suelo», se consideran dentro de los siguientes rangos: zonal, hasta 1000 alumnos; urbana, entre 1001 y 1500 alumnos y, metropolitana, mayor a 1500 alumnos. Sin embargo, considerando los objetivos del Plan de Regularización y Manejo, solo se aplicará dicho plan en el caso de los de escala zonal, a aquellos que cuenten con una población de usuarios de más de 500 personas. Los de menor número, se regirán por las normas generales y lo que estipule le respectiva ficha reglamentaria."*

Existe en el Parágrafo segundo del articulo 1º del Acuerdo 105 de 2003 dos circunstancias en las cuales el predio no será catalogado como edificado para efectos tributarios.

***"Artículo 1. Categorías Tarifarias del Impuesto Predial Unificado.** Se aplicarán las siguientes definiciones de categorías de predios para el impuesto predial unificado, adecuadas a la estructura del Plan de Ordenamiento Territorial.*

...

***8. Predios urbanizados no edificados.** Son predios en los cuales se culminó el proceso de urbanización y que no han adelantado un proceso de construcción o edificación.*

...

***Parágrafo 2.** Entiéndase por predio no edificado al que encuadre en cualquiera de los siguientes supuestos:*

a.- Al predio urbano que se encuentre improductivo, es decir, cuando encontrándose en suelo urbano no esté adecuado para tal uso (para ser utilizado con fines

habitacionales, comerciales, de prestación de servicios, industriales, dotacionales o cuyas áreas constituyan jardines ornamentales o se aprovechen en la realización de actividades recreativas o deportivas).

b.- Al predio urbano cuyas construcciones o edificaciones tengan un área inferior al 20% al área del terreno y un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al veinticinco por ciento (25%) del valor del terreno.

Se exceptúan de la presente definición, los inmuebles que se ubiquen en suelo de protección, las áreas verdes y espacios abiertos de uso público, y los estacionamientos públicos debidamente autorizados y en operación.

El primer caso se da cuando el predio se encuentre improductivo, esto es, que encontrándose en suelo urbano no esté adecuado para tal uso (para ser utilizado con fines habitacionales, comerciales, de prestación de servicios, industriales, dotacionales o cuyas áreas constituyan jardines ornamentales o se aprovechen en la realización de actividades recreativas o deportivas).

Para el caso en consulta vemos que el uso dado al predio para ser parte de un establecimiento educativo no le hace ser considerado improductivo.

Ahora el segundo evento para considerar un predio como no edificado se da cuando se trata de un predio urbano cuyas construcciones o edificaciones tengan un área inferior al 20% del área del terreno y un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al veinticinco por ciento (25%) del valor del terreno.

El problema a resolver en el presente concepto es si este último parámetro, referente al porcentaje de área construida o valor de la construcción, debe o no ser tenido en cuenta en el caso de los predios con uso dotacional cuando las características para las cuales esté destinado el predio o el régimen de restricción de edificación hagan imposible cumplir con los porcentajes allí establecidos.

Cuando resulta imposible llevar a cabo un desarrollo por construcción sin dejar de cumplir con las normas urbanísticas o transgredir los requerimientos de áreas libres, recreativas, jardines, viveros asociados a un proyecto urbanístico debidamente aprobado, para el cual se ha expedido la correspondiente licencia, los porcentajes establecidos en el literal b del parágrafo 2 del artículo 1º del Acuerdo 105 de 2003, no han de ser tenidos en cuenta, conforme a la voluntad del legislador que autorizó imponer una tarifa significativamente mayor para los predios urbanos no edificados, voluntad que hemos de indagar para dar respuesta al caso planteado.

En los antecedentes históricos del impuesto predial podemos apreciar que la tarifas definidas para los predios urbanos no edificados fundamentalmente pretenden evitar el uso inadecuado,

o la carencia de uso alguno, de predios aptos para desarrollos urbanos cuya construcción iría en beneficio de la colectividad de sus habitantes.

En efecto, la Ley 195 de 1936 fue el primer antecedente legal en disponer y autorizar tarifa diferencial para los predios urbanizados no edificados. Al respecto dispuso:

> ***" (...) LEY 195 DE 1936***
>
> *por la cual se dictan algunas disposiciones sobre régimen político y municipal.*
>
> ***Artículo 1º.-*** *Además de las facultades conferidas por la Ley 72 de 1926, el Concejo Municipal de Bogotá tendrá las siguientes:*
>
> a. *Dictar las medidas que sean conducentes para determinar el perímetro urbano de la ciudad y señalar las obligaciones, tanto de los propietarios particulares de inmuebles, como de las empresas urbanizadoras;*
> b. *Aumentar hasta en ocho por mil la tasa del impuesto predial fijada por el artículo 17 de la Ley 94 de 1931,* *sobre los predios no edificados que queden dentro del perímetro urbano, teniendo en cuenta para el aumento del impuesto la importancia comercial del predio que se trate de gravar, las exigencias del desarrollo urbano y las circunstancias económicas del propietario; y*

La exposición de motivos de esta ley expresa como finalidad de la norma:

> *"El ordinal (c) tiene por objeto dar facultades a las mismas ciudades para que puedan aumentar hasta el ocho por mil la tasa del impuesto predial sobre los predios no edificados que queden dentro del perímetro urbano.- La finalidad de esta disposición es bien clara y de una conveniencia manifiesta, como es la de estimular la edificación dentro de las áreas urbanas más centrales, fomentando el embellecimiento de las ciudades por medio de las construcciones modernas y favoreciendo al comercio y a los habitantes en general con el aumento de los locales y de las viviendas.- Esta facultad encarna, además, una medida de justicia, ya que, por regla general, las áreas no edificadas dentro del perímetro urbano representan propiedades en creciente valorización que pueden y deben soportar una carga mayor en la distribución de los tributos que gravitan sobre el capital inmueble."*

Luego encontramos en la Ley 44 de 1990 artículo 4,[73] justamente que el legislador insiste en la tarifa diferencial de acuerdo al uso del suelo, con una mayor proporción para predios urbanizados no edificados.

Como se observa, las tarifas en el impuesto predial para predios no edificados se han fijado como las más altas, y esto tiene su explicación en la estimulación de la edificación dentro de las áreas urbanas, con el fin hacer un adecuado aprovechamiento de los predios teniendo en cuenta que conforme lo previsto en la Constitución Política, la propiedad privada cumple una función social.

Es de anotar que la intención del legislador siempre ha sido aplicar el límite máximo fijado en las tarifas para los terrenos urbanizables no urbanizados y a los urbanizados no edificados persiguiendo con este incremento castigar la proliferación de " lotes de engorde" e incentivar el aprovechamiento del suelo urbano conforme lo dispuesto en la ley 9 de 1989, permitiendo que más familias accedan a una vivienda digna conforme los fines del Estado, o dando cabida a construcciones al servicio de la comunidad en general.

También es cierto que hasta antes de la entrada en vigencia del Acuerdo 105 de 2003 no se tenía una adecuada concepción de la simple expresión "urbanizado no edificado", falencia que dicha norma pretende suplir, obviamente solo para efectos tributarios, ya que las normas catastrales exigen que la información del catastro refleje los datos conforme a elementos físicos efectivamente presentes en el predio.

Es necesario precisar que existen unos predios que tienen desarrollos, que no son justamente por construcción o edificación, pero que no podrían dentro del contexto de intención del legislador considerarse como urbanizados no edificados y eso justamente es la finalidad del Acuerdo 105 de 2003, dada en el contexto completo del artículo primero en especial numeral 8 y parágrafo segundo literal *a*.

---

[73] *Artículo 4o. Tarifa del impuesto. La tarifa del Impuesto Predial Unificado, a que se refiere la presente Ley,* ***será fijada por los respectivos concejos*** *y oscilará entre el 1 por mil y el 16 por mil del respectivo avalúo.*

Las tarifas deberán establecerse en cada municipio de manera diferencial y progresiva*, teniendo en cuenta:*

a) Los estratos socioeconómicos;

*b****) Los usos del suelo, en el sector urbano;***

c) La antigüedad de la formación o actualización del catastro.
A la vivienda popular y a la pequeña propiedad rural destinada a la producción agropecuaria se les aplicarán las tarifas mínimas que establezca el respectivo Concejo.

Las tarifas aplicables a los terrenos urbanizables no urbanizados teniendo en cuenta lo estatuido por la Ley 09 de 1989, y a los urbanizados no edificados, podrán ser superiores al límite señalado en el primer inciso de este artículo, sin que excedan del 33 por mil.

Bajo el anterior análisis podemos concluir respecto a la consulta planteada que no necesariamente un predio con uso dotacional autorizado deba tener construcciones para considerarse edificado y tributar conforme a dicho uso.

Si un predio cumple con los requisitos de aprovechamiento, autorizado conforme a la norma urbanística vigente, se considerará que el predio es productivo y en tal sentido no podrá ser catalogado como predio urbano no edificado para efectos tributarios, sino que sobre él se deberá tributar conforme a tal uso autorizado, sin que para el efecto se aplique la restricción dada en el numeral b del parágrafo segundo del artículo 1º del Acuerdo 105, cuando la naturaleza del uso autorizado sea incompatible con la presencia de construcciones, como en el caso de los predios de uso dotacional o recreativo, o cuando el desarrollo por construcción se encuentre restringido, tal como se expuso en el Concepto 1024 del 15 de abril de 2004.

CONCEPTO No 1099

FECHA : 30 de junio de 2005

SUBTEMA: Existencia de los predios para efectos tributarios y Base Gravable y Tarifa para propiedad horizontal con construcción demolida.

CONSULTA

Relata el consultante que unos inmuebles que hacen parte de los edificios sujetos al régimen de propiedad horizontal ubicados manzanas 3 y 10 del barrio Santa Inés, a primero de enero se encuentran demolidos sin que exista la cancelación del régimen de propiedad horizontal en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos de Bogotá en razón a que METROVIVIENDA no cuenta con la titularidad de todos los inmuebles para hacerlo.

Agrega que conforme lo expresado, la realidad física de los inmuebles, predios demolidos o sujetos al régimen de propiedad horizontal, no coincide con la realidad jurídica, predios con folio de matrícula inmobiliaria, régimen de propiedad horizontal y área construida registrada y formada en el Departamento Administrativo de Catastro Distrital, razón por la cual pregunta conforme lo previsto en el Acuerdo 105 de 2003, bajo que tarifa debe pagar el impuesto

RESPUESTA

Para abordar el tema de consulta, consideramos aclarar los siguientes conceptos:

El catastro es el inventario de los bienes inmuebles situados dentro del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, obtenido mediante el estudio de sus elementos físico, jurídico económico y fiscal. (Artículo 11 del Decreto 3496 de 1983, Artículo 1º resolución 2555 de 1988 IGAC).

En cuanto a los aspectos que se deben tener en cuenta al analizar los predios, la Resolución 2555 del 28 de septiembre de 1988, "Por la cual se reglamenta la formación, actualización de la formación y conservación del Catastro Nacional, y se subroga la Resolución No 660 de 30 de marzo de 1984", los desarrolla así:

> ***Artículo 2º Aspecto físico.*** *El aspecto físico consiste en la identificación de los linderos del terreno y edificaciones del predio sobre documentos gráficos fotografías aéreas u ortofotografías y la descripción y clasificación del terreno y de las edificaciones.*
>
> ***Artículo 3º Aspecto jurídico.*** *El aspecto jurídico consiste en indicar y anotar en los documentos catastrales la relación entre sujeto activo del derecho, o sea el propietario o poseedor, y el objeto o bien inmueble, de acuerdo con los artículos 656, 669, 673, 738, 739, 740, 756 y 762 del Código Civil, mediante identificación ciudadana o tributaria del propietario o poseedor y de la escritura y registro o matrícula inmobiliaria del predio respectivo.*
>
> ***Artículo 4º. Aspecto fiscal.*** *El aspecto fiscal consiste en la preparación y entrega a las tesorerías municipales y a las Administraciones de Impuestos Nacionales respectivas, de los avalúos sobre los cuales ha de aplicarse la tasa correspondiente al impuesto predial y demás gravámenes que tengan como base el avalúo catastral, de conformidad con las disposiciones legales vigentes.*
>
> *Artículo 5º. Aspecto económico. El aspecto económico consiste en la determinación del avalúo catastral del predio.*

No obstante lo anterior, el impuesto predial unificado aunque consulta esos elementos que presenta el predio a 1º de enero del año fiscal, no depende de que el predio se encuentre inscrito o no en el catastro, ya que el derecho del fisco para el cobro del impuesto no proviene de la inscripción sino de la existencia del inmueble.

Así aparece definido en el artículo 74 del Acuerdo 1 de 1981 para el Distrito Capital y para todo el territorio nacional en el Artículo 159 de la Resolución 2555 de 1988 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi, autoridad catastral a nivel nacional. Veamos la primera de estas normas:

> ***"Artículo 74.-*** *Los avalúos provenientes de una formación catastral no tendrán efecto retroactivo. No obstante, cada propietario está obligado a cerciorarse de que todos los*

predios de su pertenencia han sido reconocidos e incorporados en el Catastro, y no valdrá como excusa de la demora en el pago del impuesto predial la circunstancia de faltar alguno de los documentos catastrales, porque el derecho del fisco para el cobro del impuesto no proviene de la inscripción sino de la existencia del inmueble."

Y las segunda,

"***Artículo 159.- Verificación de la Inscripción Catastral.*** *El propietario o poseedor está obligado a cerciorarse de que todos los predios de su propiedad o posesión hayan sido incorporados en el catastro; no valdrá como excusa para la demora en el pago del impuesto predial y complementarios la circunstancia de faltar alguno de sus predios."*

Entonces, si no es el registro en el catastro, ¿Qué es lo que determina la existencia del predio para efectos tributarios? Sigamos analizando algunas normas con el propósito de orientar la determinación de la fecha a partir de la cual se da esta existencia.

Veamos la definición legal de predio dada en el artículo 11 de la norma inmediata citada:
Artículo 11. Predio. Se denomina predio, el inmueble perteneciente a una persona natural o jurídica, o a una comunidad, situado en un mismo municipio y no separado de otro predio público o privado.

Veamos ahora la definición de inmuebles dada en el artículo 656 del Código Civil:

Art. 656.- Inmuebles o fincas o bienes raíces *son las cosas que no pueden transportarse de un lugar a otro; como las tierras y minas, y las que adhieren permanentemente a ellas, como los edificios, los árboles.*

Las casas y las heredades se llaman predios o fundos.

El Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española define predio:

Predio. *(Del Latín praedium) m. Heredad, dacienda, tierrra o posesión inmueble….*

Y al buscar la definición de heredad encontramos:

Heredad. *(Del latín hereditas, atis.) f. Porción de terreno cultivado perteneciente a un mismo dueño. Hacienda de campo, bienes raíces o posesiones.*

Extractando de estas definiciones los elementos esenciales nos damos cuenta que existe en la definición de los predios básicamente los siguientes elementos:

1. Un elemento material o físico constituido por terrenos, edificios, cultivos, etc, separado de otros por unos límites, dentro de los cuales ejerce injerencia un propietario o poseedor, y con una determinada ubicación e el espacio.

2. Un elemento jurídico consistente en la relación o vínculo de propiedad o posesión del anterior elemento con otro elemento exógeno, que no hace parte de la esencia o definición de predio, pero sin el cual no puede darse la relación de propiedad.

3. Un elemento económico, de utilidad, renta, uso que da la razón de ser al vínculo jurídico entre el propietario y el bien inmueble bajo su dominio o posesión, el cual bajo los parámetros en que nos desenvolvemos es ponderable en dinero, esto es, avaluable o valorable.

Conviene analizar si todos estos elementos son indispensables para la existencia de predio como concepto o solo alguno(s) de ellos.

Evidentemente, no puede darse el derecho o vínculo de propiedad si no se dan los elementos extremos de esta relación, por una parte un bien físico o real que determina la esencia de los derechos reales entre los cuales se encuentra el derecho de propiedad inmobiliaria, y por la otra un propietario o titular de estos derechos. Tampoco se puede dar el elemento económico si no es posible obtener la utilidad, el uso, la renta, el beneficio ponderable en dinero y que constituye escuetamente el avalúo, si no es posible acceder físicamente el predio.

Conviene además descomponer la propiedad o dominio como plenitud de derechos en sus elementos, para lo cual utilizaremos los conceptos latinos que los representan: "título", "animus" y "corpus".

> ***"Título.*** *Orígen o fundamento jurídico de un derecho u obligación y demostración auténtica del mismo. Se dice por lo común del documento en que consta el derecho a una hacienda o un predio.."(Op. Cit.)*

> ***"Animus".*** *Palabra latina equivalente a propósito o intensión. Constituye el elemento que debe tenerse en cuenta para establecer la naturaleza de algunas situaciones jurídicas. Es, pues, el propósito que mueve a una persona para realizar el acto de que se trate. En ese sentido se habla, por ejemplo, de* animus domini *como la intensión que esa persona tiene de proceder con respecto a una cosa como propietaria de la misma, tanto si su propósito es justificado como si no lo es;...."* (Op. Cit Pag.56).

"***Corpus".*** *Elemento material de la posesión, por el cual se designa el poder de hecho que se ejerce sobre una cosa."(Op. Cit.)*

Hecha esta descomposición de los elementos del dominio o propiedad, es más fácil analizar que la propiedad inmobiliaria se da es sobre la base de la existencia física de predios y sin ellos no existe este derecho.

Si no existe el derecho de propiedad o dominio, tampoco puede existir el cuarto elemento de los predios, el fiscal, arriba definido, pues precisamente el hecho generador, el derecho gravado de este último elemento, en el caso del impuesto predial, es la propiedad inmobiliaria, pero no como concepto simple de título, sino como concepto amplio que además incluye los otros vínculos reales también inmersos en el concepto de dominio.

Todo el anterior análisis nos conduce a concluir que para que haya lugar al impuesto predial, no solamente deben existir los predios como título o documento inscrito en la oficina de registro de instrumentos sino como bienes o cosas susceptibles de aprehensión y beneficio.

En el caso de los predios generados con motivo de la constitución de un reglamento de propiedad horizontal, el elemento físico de las unidades generadas no solo se conforma por las construcciones que limitan cada unidad privada, sino que se encuentra complementada, por un coeficiente real correspondiente a las áreas o bienes comunes dentro de los cuales se encuentra el predio sobre el cual se generó el reglamento.

De suerte que a cada unidad predial generada por el reglamento le corresponden unos metros cuadrados de construcción y unos metros cuadrados de terreno determinados en proporción al coeficiente de copropiedad definido en el reglamento, sin dejar de lado la existencia de construcciones físicas de propiedad comunal que inciden en la determinación del avalúo de las unidades particulares.

En este orden de ideas, a pesar de que en un desarrollo urbanístico por propiedad horizontal no se hubieren construido las unidades individuales, el elemento predio en su sentido amplio ya conforma un elemento físico representado por el terreno sobre el cual se pretende llevar a cabo el proyecto así como también por las construcciones físicas de uso común, en las cuales el derecho de copropiedad definido por el reglamento establece un vínculo físico, jurídico y económico real susceptible por ende de producir efectos fiscales.

Con este enfoque el Art. 39 del Acuerdo 1 de 1981establece:

> ***"Artículo 39.-*** *El elemento físico del predio comprenderá su identificación y descripción específica mediante el empleo de cartas catastrales referidas a coordenadas cartográficas y el cálculo de los elementos permanentes, de las construcciones, y del área total establecida en el correspondiente plano topográfico, al igual que la descripción de los inmuebles por adhesión permanentes, así como de las servidumbres activas o pasivas. …"*

Y más específico para la propiedad horizontal el Artículo 4º Ley 182 de 1948 establece:

> ***Artículo 4º.*** *El derecho de cada propietario sobre los bienes comunes será proporcional al valor del piso o departamento de su dominio.*
>
> *Los derechos de cada propietario, en los bienes comunes, son inseparables del dominio, uso y goce de su respectivo departamento. En la transferencia, gravamen o embargo de un departamento o piso se entenderán comprendidos esos derechos y no podrán efectuarse estos mismos actos con relación a ellos, separadamente del piso o departamento a que acceden.*

Como ya se había dicho, los elementos físico y jurídico a su vez inciden legalmente sobre el elemento económico de los predios, esto es, el referente a la determinación del avalúo, y este a su vez en el elemento fiscal. Veamos:

El Decreto 3496 de diciembre 26 de 1983, reglamentario de la Ley 14 de 1983, en sus artículos 6º y 7º establece:

> ***"Artículo 6º. Aspécto económico.*** *El aspecto económico consiste en la determinación del avalúo catastral del predio, obtenido por la adición de los avalúos parciales practicados independientemente para los* ***terrenos*** *y para las* ***edificaciones*** *en él comprendidos.*
>
> ***Artículo 7º. Avalúo Catastral.*** *El avalúo catastral consiste e la determinación del valor de los predios, obtenido mediante investigación y análisis estadístico del mercado*

*inmobiliario. <u>El avalúo catastral de cada predio se determinará por la adición de los avalúos parciales practicados independientemente para los **terrenos** y para las **edificaciones** y para los terrenos</u>.*

…"

Conforme a esta doble conformación del avalúo de los predios en el caso de la propiedad horizontal se da la cuantificación del avalúo de los predios para efectos tributarios cuando las unidades aun no están construidas, siguiendo el procedimiento definido en el artículo 1º del Decreto 130 del 11 de marzo de 1994, de la Alcaldía Mayor del Distrito Capital.

Artículo 1º. DECLARACION DEL IMPUESTO PREDIAL EN EL CASO DE PREDIOS SOMETIDOS A PROPIEDAD HORIZONTAL O RELOTEO: *En el caso de los predios urbanos que a primero de enero del respectivo año gravable tuvieren reglamento de propiedad horizontal o escritura de reloteo y que se hallen debidamente inscritos en la respectiva oficina de registro, se deberá presentar una declaración del impuesto predial por cada unidad.*

Las unidades cuya construcción no se hubiere iniciado, se autoavaluarán teniendo en cuenta el valor comercial del predio matriz objeto de la propiedad horizontal o reloteo, y el coeficiente de propiedad que corresponda a la respectiva unidad.

De esta forma, concluimos que le asiste a la Administración cobrar el impuesto predial por todas las unidades generadas hasta tanto el particular no demuestre a la Administración la inexistencia de los predios generada por la modificación del reglamento de propiedad horizontal, supresión de folios y borrado de las cédulas catastrales si estas se hubieren alcanzado a asignar.

Hechas las anteriores aclaraciones, encontramos que cuando existe un régimen de propiedad horizontal vigente, que señala unas unidades independientes, hay que tener en cuenta que el elemento físico de las unidades generadas no sólo se conforma por las construcciones que limitan cada unidad privada, sino que se encuentra complementado, por un coeficiente real correspondiente a las áreas o bienes comunes dentro de los cuales se encuentra el predio sobre el cual se generó el reglamento.

De suerte que a cada unidad predial generada por el reglamento le corresponden unos metros cuadrados de construcción y unos metros cuadrados de terreno determinados en proporción al coeficiente de copropiedad definido en el reglamento, sin dejar de lado la existencia de

construcciones físicas de propiedad comunal que inciden en la determinación del avalúo de las unidades particulares.

En este orden de ideas, a pesar de que un desarrollo urbanístico por propiedad horizontal no tenga construcción, las unidades individuales ya conforman un elemento físico representado por éstas.

La inquietud planteada se presenta tanto en la base gravable como en la tarifa a aplicar, habida cuenta que existe un régimen de propiedad horizontal vigente que individualiza unos predios que están demolidos y además estas unidades tienen un avalúo catastral vigente.

Teniendo en cuenta lo anterior, el artículo 1º del Decreto Distrital 130 de 1994 atrás trascrito se refiere a los casos en que existe régimen de propiedad horizontal pero las unidades individualizadas no han sido construidas, y por ende no tienen un avalúo catastral fijado, razón por la cual no es aplicable a la consulta que nos ocupa, en razón de que los predios estudiados si cuentan con un avalúo catastral vigente.

En este orden de ideas la base gravable por la que deben declarar los inmuebles referidos, debe seguir la regla general del artículo 1º de ley 601 de 2000, que señala que está deberá corresponder, como mínimo, al avalúo catastral vigente al momento de causación del impuesto.

Por otra parte, con relación a la tarifa con que deben tributar los predios en mención, es pertinente señalar que el impuesto predial unificado consulta la realidad jurídica, física y económica que presenta el predio al momento de la causación del impuesto, esto es, a 1o. de enero del año a declarar, y para efectos de determinar la tarifa a aplicar debe consultarse el artículo 2 del Acuerdo 105 de 2003 que contiene la actual estructura tarifaria del impuesto predial unificado.

Así mismo, un predio cuya existencia jurídica se concibe como una unidad privada sometida al régimen de propiedad horizontal, entendida como cuerpo cierto, y debidamente delimitada entre sus linderos, con un área de construcción determinada en metros cuadrados que origina un determinado valor catastral, no puede ser declarado ni concebido físicamente de manera distinta a aquella que origina su existencia jurídica, mediante la matricula inmobiliaria correspondiente.

En efecto es el mismo certificado de libertad y tradición en donde se informa la clase de predio de que se trata, bien sea un lote, una casa, una bodega, un apartamento, un local etc.

De la misma manera establece su metraje aclarando si es rural o urbano, lote de terreno o construcción, su ubicación, y el nombre de quien figura como propietario del mismo.

Así las cosas para efectos de la destinación, uso y tarifa a aplicar deberán tenerse en cuenta los datos consignados en el certificado de libertad y tradición que es el documento que prueba la existencia del inmueble.

Entonces, si un predio se encuentra determinado como apartamento debidamente identificado como tal en la dirección correspondiente, deberá ser considerado como unidad privada de vivienda estilo apartamento, pues debe entenderse que existe, ya que es de esta manera que se identifica y al tener existencia jurídica así aún físicamente no se encuentre totalmente construido, deberá tributar como tal.

Por otra parte, la propiedad horizontal, es aquella en la que concurren derechos de propiedad exclusiva sobre bienes privados y derechos de copropiedad sobre el terreno y los demás bienes comunes, con el fin de garantizar la seguridad y la convivencia pacífica en los inmuebles sometidos a ella, así como la función social de la propiedad.

Ahora bien, es cierto que como una unidad de vivienda sometida al régimen de propiedad horizontal, con un coeficiente de participación dentro del área total de la construcción, debe soportar proporcionalmente las cargas tributarias que recaen sobre las áreas comunes de la copropiedad. De ahí que en los casos en los que se entiende un apartamento como un espacio de vivienda a como sucede con las construcciones de dos o mas pisos hacia arriba, en donde a partir del segundo nivel es sólo el derecho a un espacio privado debidamente delimitado, el que conforma esa área, le es asignado, un metraje de terreno que identifica y asigna el porcentaje de participación del área privada dentro de toda la unidad residencial.

Ese metraje de terreno corresponde exclusivamente como ya se dijo, al porcentaje de participación del bien dentro de la totalidad de las áreas comunes del conjunto y en ningún momento hace alusión a proporción alguna dentro de la construcción privada.

Entonces, en los casos como en el que se consulta, en los cuales existen las unidades privadas de vivienda como predios jurídicos, y dada la obligatoriedad que les asiste en el cumplimiento de los deberes formales del impuesto, en razón de su existencia, deberá liquidarse el impuesto con base en el estrato, uso y destinación para el cual fue creado el predio y cuya prueba reposa en la certificación de planeación y de catastro respectivamente, a la tarifa que le corresponda según el destino.

En este orden de ideas, en el marco de la consulta que nos ocupa, para tributar los predios en cuestión, deben atender los datos consignados en el certificado de libertad y tradición que es el documento que prueba la existencia del inmueble.

De esta forma y teniendo en cuenta que el artículo 2º del Acuerdo 105 de 2003 establece las tarifas del impuesto predial unificado atendiendo al uso, estrato y base gravable, para aplicar la

tarifa a los predios consultados el contribuyente deberá determinar cada uno de estos elementos teniendo en cuenta lo siguiente:

El uso de los predios deberá responder a los datos consignados en los respectivos certificados de libertad y tradición, de esta forma si en el certificado de libertad y tradición aparece el predio como de uso residencial y construido debe presentarse la declaración como tal.

El estrato corresponderá al certificado por el Departamento Administrativo de Planeación Distrital a primero de enero de la respectiva vigencia fiscal.

La base gravable como se explicó ampliamente deberá respetar como mínimo el avalúo catastral que tenga fijado cada predio por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital.

CONCEPTO No 1101

FECHA :12 de julio de 2005

SUBTEMA Pago efectuado por terceras personas.

CONSULTA

Cuando un tercero, paga obligaciones de otro, y con ese pago se canceló un expediente de cobro persuasivo o coactivo, es viable que con la simple autorización del deudor original, la administración entre a devolver al tercero las sumas de dinero canceladas, sin tenerse en cuenta los efectos que el pago creo o que por el contrario que la devolución de los dineros pagados pueda generar.

RESPUESTA

El artículo 121 del Decreto Distrital 807 de 1993,[74] establece que para efectos de pago son responsables los sujetos pasivos respecto de quienes se realiza el hecho generador, es decir

[74] ART. 121.—**Responsabilidad por el pago del tributo.** Para efectos del pago de los impuestos administrados por la Dirección Distrital de Impuestos, son responsables directos del pago del tributo los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación tributaria sustancial.

Lo dispuesto en el inciso anterior se entiende sin perjuicio de la responsabilidad consagrada en los artículos 370, 793, 794, 798 y 799 del Estatuto Tributario Nacional, en el numeral 4º del artículo 155 del Decreto 1421 de 1993 y de la contemplada en los artículos siguientes.

El pago de los impuestos, retenciones, anticipos, sanciones e intereses, de competencia de la Dirección Distrital de Impuestos, podrá efectuarse mediante títulos, bonos o certificados, representativos de deuda pública distrital.

que en primera medida deben cumplir la obligación de pagar el tributo, el sujeto pasivo del correspondiente impuesto, sin embargo, el mismo artículo presenta otro tipo de responsabilidades, entre las que encontramos las consignadas en el artículo 793 del Estatuto Tributario Nacional, en especial la prevista en el literal f) que establece:

> **"Artículo 793.- Responsabilidad solidaria.** Responden con el contribuyente por el pago del tributo (también por los intereses y las actualizaciones por inflación, de conformidad con lo dispuesto en el parágrafo 2º del artículo 51 de la Ley 633 de 2000):
> (…)
> f) Los terceros que se comprometan a cancelar obligaciones del deudor.

Esta última disposición nos trae una primera relación frente a los terceros no sujetos del impuesto y por ende no obligados al pago, y sus relaciones con el fisco distrital; En la norma trascrita se establece de forma puntual, que responderán con el contribuyente por el pago de obligaciones tributarias, aquellos terceros que se comprometan a cancelar obligaciones del deudor.

En este caso la obligación de pago, surge como efecto de la existencia previa de un compromiso entre el tercero y la administración tributaria distrital, encaminado al cumplimiento de una obligación insoluta en cabeza del deudor, es decir del sujeto pasivo del impuesto.

Sin embargo no en todos los casos, nos encontramos frente a este tipo de situación en donde el tercero de manera libre y espontánea se obliga con el fisco a cumplir con el pago de obligaciones en cabeza de otro, entonces, ante esta situación, debemos hacer un pequeño repaso de las normas civiles que nos hablan de pago.

En primera medida tenemos el artículo 1626 del Código Civil, que define "pago" como la prestación de lo que se debe.

Por su parte los artículos 1630 a 1632 del Código Civil determinan quien puede hacer el pago, regulan el tema del pago por parte de persona distinta al deudor jurídico y en el cual se contemplan claramente tres situaciones, (1) pago hecho con conocimiento del deudor (2) pago hecho sin el conocimiento del deudor y (3) pago hecho sin el conocimiento o contra su voluntad, y aún contra la voluntad del acreedor, recordemos estas normas:

> **Artículo 1630. Pago por terceros.** *Puede pagar por el deudor cualquiera persona a nombre de él, aún sin su conocimiento o contra su voluntad, y aún a pesar del acreedor.*
>
> Pero si la obligación es de hacer, y si para la obra de que se trata se ha tomado en consideración la aptitud o talento del deudor, no podrá ejecutarse la obra por otra persona contra la voluntad del acreedor.

Artículo 1631. Pago sin consentimiento del deudor. *El que paga sin el conocimiento del deudor no tendrá acción sino para que éste le reembolse lo pagado; y no se entenderá subrogado por la ley en el lugar y derechos del acreedor, ni podrá compeler al acreedor a que le subrogue.*

Artículo 1632. Pago contra la voluntad del deudor. El que paga contra la voluntad del deudor, no tiene derecho para que el deudor le reembolse lo pagado; a no ser que el acreedor le ceda voluntariamente su acción. *(Se resalta)*

De otro lado los artículos 1634, 1635 y 1636 del C.C. nos indican a quien se le debe hacer el pago, siendo importante resaltar el artículo 1636, que establece las causales de nulidad de pago, así:

Articulo 1636. Nulidad del pago. El pago hecho al acreedor es nulo en los casos siguientes:

1o.) Si el acreedor no tiene la administración de sus bienes; salvo en cuanto se probare que la cosa pagada se ha empleado en provecho del acreedor, y en cuanto este provecho se justifique con arreglo al artículo 1747.

2o.) Si por el juez se ha embargado la deuda o mandado retener el pago.

3o.) Si se paga al deudor insolvente en fraude de los acreedores a cuyo favor se ha abierto concurso.

La doctrina ha considerado respecto del pago de terceros dentro del ordenamiento civil colombiano que:

"El pago hecho con autorización del deudor, faculta al *solvens* para ejercer las acciones personales que nacen del mandato, o del mutuo (si prestó el dinero para el pago), o de la agencia oficiosa (enriquecimiento sin causa)

El pago hecho sin el conocimiento del deudor, faculta al *solvens* para ejercer la *actio in rem verso,* el reembolso de lo pagado, pero no permite la subrogación.

El pago hecho contra la voluntad del deudor, no faculta al *solvens* ni siquiera para el reembolso de lo pagado, salvo que el acreedor voluntariamente le ceda la acción del crédito."[75]

[75] **BAENA UPEGUI,** Mario, *De las obligaciones en derecho civil y comercial"* (III edición) editorial LEGIS, Bogotá D.C. 2000, Pág. 650.

Concatenando, lo trascrito, tenemos que puede darse el caso del pago efectuado por persona no interesada en la solución de la deuda, es decir que carece de un vínculo frente a la obligación como tal, por no encontrarse vinculado de forma solidaria a ella, pero, es decir puede ocurrir que cualquier persona pueda pagar una deuda ajena aún careciendo de interés jurídico para ello, con la obvia salvedad de que exista una deuda en cabeza de la persona del deudor (*Intuitu persone)*, es decir que quien paga siempre tiene como principio la intención de mejorar la condición de otro, aún sin su consentimiento.

En estos casos, como se dijo anteriormente, se establecen tres opciones, con el consentimiento del deudor, sin el consentimiento del deudor y contra la voluntad del deudor, sin que importe en forma alguna el consentimiento del acreedor, entendiéndose que este no puede declararse renuente a recibir el pago.

Es así que independientemente de la voluntad del deudor sobre el cual se efectúa el pago, las relaciones a tener presente siempre estarán entre el deudor y quien efectúa el pago, es decir, entre estos en los cuales importa en que calidad se efectúa el pago por terceros, teniéndose presente si puede o no solicitar reembolso, o repetir el pagador sobre las sumas que canceló frente al deudor, pero nunca frente al acreedor, dado que como ya se dijo, la voluntad de este no es relevante en este tipo de situaciones, y por ende, una vez efectuado el pago, por parte del tercero a favor del deudor, no queda ningún tipo de relación vigente entre el acreedor (en nuestro caso la Secretaría de Hacienda) y quien paga la obligación a nombre de otro, y mucho menos pretender el pagador la transferencia del derecho por satisfecho la obligación a nombre de otro, situación que no es viable en el caso en estudio, dado que se trata de la función pública de administrar y recaudar tributos, adicionado a que la Administración Tributaria Distrital, no tiene facultades para ceder "voluntariamente" sus derechos y facultades a particulares.
Así las cosas, una vez efectuado el pago a nombre de otro, quien efectúa el pago, no podrá solicitar a la administración la devolución de los dineros pagados, puesto que estando impedida la administración a negarse a recibir el pago como acreedor, y al surtir efectos el pago, en situaciones como podría ser la cancelación de un expediente de cobro coactivo, salvo que el tercero pagador logre demostrar que existió un vicio del consentimiento al momento de efectuar el pago[76], es decir canceló la obligación *en forma equivoca*, *sin voluntad de pago, o pago por error*[77] situación que deberá ser revisada por el correspondiente área al momento de estudiar la solicitud.

---

[76] 3) ***Sobre la causa de la obligación. Error in causa, artículo 1524.*** Uno de los elementos esenciales del acto jurídico es la causa. Cuando una persona se obliga o paga en falsa creencia de que su obligación tiene una causa, la declaración de voluntad se emite en el vacío, Si alguien paga en la falsa creencia de que debe, su consentimiento existe en tanto el pago es voluntario y querido, y el objeto está determinado y es conocido, pero el móvil determinante del acto se ha producido por un error de hecho. Es difícil la diferenciación objetiva del acto volitivo, es decir, la separación conceptual entre el consentimiento propiamente dicho, la cusa eficiente de la obligación, y el móvil determinante de este sentimiento, la causa impulsiva del acto. Pero aquí, la Nulidad del acto jurídico descansa evidentemente en el fundamento del aforismo: *Nulla obligatio sine causa"* BAENA UPEGUI, Mario, *"De las obligaciones en Derecho Civil y Comercial"* III Edición, Editorial LEGIS, Bogotá, 2000, Pág. 202.

[77] **Código Civil Colombiano. "Artículo 2315, Pago por error de derecho de obligación sin fundamento.** Se podrá repetir aún lo que se ha pagado por error de derecho, cuando el pago no tenía por fundamento ni aún una obligación puramente natural."

"O sea, que el pago de lo no debido, conforme a lo estipulado en el artículo 2315 del C.C., podrá repetir lo pagado por error de derecho, cuando el pago no tenía por fundamento ni siquiera una obligación natural. Siendo de advertir que para que la acción consagrada en dicha norma pueda complementarse se requiere: 1) un pago; 2) la falta de causa; 3) error de hecho o de derecho de quien paga; y 4) La ausencia de una obligación natural que pueda autorizar una retención de lo indebidamente pagado. Por eso decían los latinos que el error de derecho vicia el consentimiento para beneficiarse pero no para perjudicarse más. Es así como el artículo 2317 del C.C. advierte que "Del que da lo que no debe no se presume que lo dona, a menos que `probase que tuvo perfecto conocimiento de lo que hacía, tanto en el hecho como en el derecho". Así, si alguien paga una obligación que no debía, tiene plena facultad de repetir lo pagado, como cuando se incluyen en las facturas de cobro por el uso de tarjetas de crédito obligaciones que no fueron ajustadas por los tarjetahabientes."[78]

Por consiguiente se concluye que en principio la administración no debe devolver dineros cancelados por terceros excepto en el caso de descubrir vicios en el consentimiento (por pagos efectuados sin voluntad de pago, o pagos por error de hecho o derecho) teniendo en cuenta que:

1. Si se manifiesta que el pago se hizo con consentimiento del deudor, el tercero que efectúa el pago (Solvens) deberá solicitarle al deudor que le reembolse lo pagado a su nombre y no a la administración distrital.

2. Si el pago se efectúo sin conocimiento del deudor, al liberarlo de la obligación tributaria, puede el solvens solicitar el reembolso al deudor conforme con las reglas generales establecidas en el artículo 2308 del Código Civil, pero como esta obligación de reembolso es diferente a la pagada, el solvens ya no cuenta con los accesorios, y privilegios de la obligación inicial, por lo tanto no hay subrogación como tal, en este caso al igual que el anterior, el reembolso debe hacerlo el deudor y nuca la administración tributaria .

3. Por último si el pago se hace contra la voluntad del deudor, civilmente se da un dualismo sobre la opción de reembolso, dado que a pesar de que el artículo 1632 del CC precisa que el que paga no tiene derecho a que el deudor le rembolse lo pagado, y el artículo 2309 de la misma norma, establece que si puede repetirse contra el deudor en la medida en que el pago le haya sido útil, situación que de forma independiente de la norma que se pretenda hacer valer, (este despacho se inclina por la segunda), tenemos que la opción del tercero que efectúa el pago de solicitar la devolución al acreedor (en nuestro caso la Secretaría de Hacienda) no es viable y mucho menos esperar la subrogación del derecho que el tercero puede pretender al haber satisfecho la obligación a nombre de otro, porque como ya se dijo, al tratarse de la función pública de administrar y recaudar tributos, la misma en forma alguna puede transferirse a particulares.

[78] CANOSA TORRADO, Fernando "Las nulidades en el Derecho Civil" Ediciones Doctrina y Ley, Bogotá, 1997, Pág. 96

JURISPRUDENCIA. "El pago que un tercero hace por deudor, puede ser de tres maneras : 1ª) Con la voluntad expresa o tácita del deudor, en cuyo caso el que paga queda subrogado por el ministerio de la ley, y aún contra la voluntad del acreedor, en todos lo derechos de este, en todas sus acciones, privilegios, prendas e hipotecas (C.C. Arts. 1630 y 1668, ord. 5º), 2ª) Sin el conocimiento del deudor, y en este caso el que paga no se entiende subrogado por la ley en el lugar y derechos del acreedor, ni podrá compeler al acreedor a que le subrogue. El que paga en estas condiciones sólo pretende liberar al deudor, extinguir la deuda; y esto no ocurriría si mediara subrogación, porque en virtud de ésta el tercero que paga queda en el lugar del acreedor y puede ejercer contra el deudor, la misma acción que tenía el acreedor primitivo, con todos sus privilegios e hipotecas. Para que haya subrogación es menester que el deudor consienta, expresa o tácitamente en el pago que hace el tercero, o mediando conocimiento del deudor, el tercero que paga por él, no puede entablar como aquel, la acción correspondiente a la obligación extinguida por su pago, pero tiene derecho para que el deudor le reembolse lo pagado, Tiene la nueva acción como negotorium gestor, por haber desempeñado un negocio del deudor (C.C., Art. 2313) este derecho es para el simple reembolso de la suma pagada al acreedor, y 3ª) Contra la voluntad del deudor. En este caso el que pagó tiene derecho a que el deudor le reembolse lo pagado, a no ser que el acreedor le ceda voluntariamente su acción (C.C., Art. 1632). Este es un caso especial de excepción, porque en principio, el que paga por otro tiene recurso contra el deudor liberado" (**Corte Suprema de Justicia,** sala de Casación Civil, sentencia de Junio 25 de 1945).

DOCTRINA. Efectos del pago realizado por persona no interesada en el cumplimiento de la obligación. "El pago por persona no interesada en el cumplimiento de la obligación, produce efectos distintos: si se hace con el conocimiento del deudor, el solvens tiene frente a éste la acción legal subrogatoria y la acción del mandatario, y así, depende de cual de estas acciones él elija para determinar, respectivamente, si la obligación subsiste con sus accesorios o si se ha extinguido por el pago, dando lugar a la acción de reembolso ex mandato; si el pago se hace sin el conocimiento del deudor, la obligación se extingue absolutamente y el solvens, no se subroga en el respectivo crédito, sino que nace en su favor otro crédito distinto, el de reembolso contra el deudor liberado, a menos desde luego, que el acreedor se allane a cederle el crédito al solvens o a subrogarlo convencionalmente en él, caso en el cual la obligación no se extingue sino que cambia de acreedor; en fin si el pago se ha hecho contra la voluntad del deudor, la obligación se extingue pero el solvens, tiene acción de in rem verso contra el deudor, si el pago le ha sido útil a éste y dicha utilidad subsiste al tiempo de la demanda de aquél". (**OSPINA FERNANDEZ,** Guillermo. "*Régimen General de las Obligaciones*", Editorial TEMIS, Bogotá, Pág. 346.

CONCEPTO No. 1105

FECHA : 12 de agosto de 2005

SUBTEMA : Exenciones Universidad Nacional. Modifica concepto 922

CONSULTA

Mediante Resolución 279 del 23 de mayo de 2005 del Departamento Administrativo de Planeación Distrital de la Alcaldía Mayor de Bogotá, se adoptó el PLAN DE REGULARIZACIÓN Y MANEJO DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA.

Actualmente la Universidad está gestionando la radicación de la Licencia de Construcción y Urbanismo para llevar a cabo el proyecto Jardín Infantil Universidad Nacional.

Existe exención del impuesto predial respecto de los bienes inmuebles de propiedad de la Universidad Nacional de Colombia, situados en la ciudad de Bogotá D.C. de conformidad con los artículos 2º del Acuerdo 8 de 1974 del Concejo Distrital, 8º del Decreto Distrital 352 de 2002 y 160 del decreto 1421 de 1993.

Teniendo en cuenta lo anterior, por medio de la presente, nos permitimos consultar si la Universidad está obligada o no al pago del impuesto de delineación para llevar a cabo el mencionado Proyecto.

RESPUESTA

Como la consulta hace referencia al tema de exenciones a favor de la Universidad Nacional tanto para el impuesto predial como para el tema del impuesto de delineación, la respuesta se ha de separar conforme al tema de cada uno de los tributos.

EXENCIONES AL IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO

Mediante Concepto 922 se concluyó que la Universidad Nacional de Colombia gozaba de exención del impuesto predial por los predios de su propiedad en virtud de que se consideraba vigente la exención respecto de todo tipo de gravámenes establecida en el artículo 6º de la Ley 65 de 1963.

Se hizo referencia en aquel concepto, al Concepto 368 del Consejo de Estado de fecha 27 de agosto de 1990, que concluyó que la Ley 65 de 1963 estaba vigente por haber sido expedida antes del Acto Legislativo No. 2 de 1987 que reformó la constitución y prohibió a la Nación

conceder exenciones sobre impuestos de propiedad de los municipios, y que los efectos de dicha reforma solo surten efectos a futuro.

Esta conclusión del Consejo de Estado fue encontrada contraria a la señalada por la Corte Constitucional en sentencia C-177 de 1996, donde se dilucidó que dicho argumento no es lógico, pues de conformidad con el artículo 4 de la Constitución, en concordancia con el 9 de la ley 153 de 1887, dichas disposición legal dejó de regir por ser contraria a un artículo de la Carta Constitucional y al Acto Legislativo No. 2 de 1987.

Ante esta Contradicción entre dos pronunciamientos de dos corporaciones judiciales del más alto orden se resolvió no aplicar la excepción de inconstitucionalidad prevista en el artículo 4º de la actual Carta Magna pues si bien es cierto que todas las personas, en especial los funcionarios públicos, debemos ajustarnos a los preceptos constitucionales, dejando de aplicar las normas que abiertamente contravengan alguna de las disposiciones contenidas en la Carta Magna, debemos respetar las normas cuando su contradicción con la Constitución no sea claramente definida. De esta forma en el Concepto 922 estimamos vigente la Ley 65 de 1963.

No obstante la diferencia entre las posiciones definidas por las corporaciones judiciales se considera resuelta, pues recientemente el Consejo de Estado ante nueva consulta sobre la vigencia de la Ley 65 de 1963 en Concepto de fecha 25 de noviembre de 2004, radicado 1611, dijo:

> *"Ahora bien, la Constitución de 1991 guarda coherencia en el sentido de que si son los municipios (y por tanto, los distritos), quienes pueden gravar, de manera directa, la propiedad inmueble y en consecuencia, fijar el impuesto predial, lo natural es que sean ellos mismos quienes determinen sus exenciones y no la ley.*
>
> *Así lo dispuso el artículo 294 de la Carta, de manera que resultan inconstitucionales las exenciones de origen legal sobre impuestos de las entidades territoriales."*

La fuente o causa de la nueva posición del Consejo de Estado se encuentra en lo dicho por la Corte Constitucional entre otras sentencias en la radicada C-377 del 29 de abril de 1996, de la cual se rescata el siguiente texto:

> *"Puede el legislador establecer exenciones respecto de tributos nacionales, tal como surge de los artículos 150, numeral 12, y 154 de la Carta Política, siempre que la correspondiente ley cuente con la iniciativa del Gobierno, pero le está vedado hacerlo en relación con los impuestos de las entidades territoriales en cualquier forma. Ello no cabe ni por vía directa, mediante la exclusión de unos contribuyentes que según la regla general de la propia ley estarían obligados a pagar, ni por el mecanismo consistente en enunciar quiénes no son sujetos pasivos del tributo, pues*

en ambos casos, tratándose de tal clase de impuestos, coarta la autonomía de dichas entidades y vulnera el precepto constitucional.

El carácter imperativo de la norma superior, sin distinciones como las propuestas, conduce forzosamente a la Corte a declarar la inexequibilidad que se sustenta en los motivos enunciados"

De esta forma fue descartada la vigencia de la Ley 65 de 1963 y con ella la exención general de impuestos a favor de la Universidad Nacional de Colombia.

El Consejo de Estado yendo un poco más allá de la consulta planteada por el Ministerio de Educación complementa diciendo que los predios de la Universidad Nacional con sede en Bogotá gozan de exención en virtud del Acuerdo 8 de 1974, lo cual es del caso corregir.

En efecto, las exenciones otorgadas por el Acuerdo 8 de 1974 a favor de las universidades y entidades públicas ya no están vigentes de conformidad con lo establecido en el Acuerdo 11 de 1988, al no haber sido incluidas dentro de las que se conservaban:

"ARTICULO 9º Conservase las siguientes exenciones del pago del Impuesto Predial y la sobretasa catastral:

a. *A los predios de propiedad de legaciones extranjeras. acreditadas ante el Gobierno Colombiano y destinados a la sede, uso y servicio exclusivo de la misión diplomática respectiva*
b. *A los inmuebles de propiedad de la Iglesia Católica destinados al culto ya vivienda de las comunidades religiosas, a las Curias Diocesanas y Arquidiocesanas, Casas Episcopales y Curales y Seminarios Conciliares. Las demás propiedades de la Iglesia serán gravadas en la misma forma que las de los particulares.*
c. *A los inmuebles de propiedad de otras iglesias distintas a la católica. congregaciones o sinagogas reconocidas por el Estado Colombiano y dedicadas exclusivamente al culto y vivienda de los religiosos, el beneficio solo recae sobre el área construida. Las demás áreas o con destinación diferente serán objeto del gravamen.*
d. *A las tumbas y bóvedas de los cementerios. Siempre y cuando estén en cabeza de los particulares. debiendo cancelarse los impuestos por el resto de áreas libres y comunes a nombre de los parques cementerios y /o de sus dueños*
e. *A los inmuebles contemplados en tratados Internacionales que obligan al Gobierno Colombiano.*
f. *A los inmuebles de propiedad de las entidades sindicales de trabajadores de primero. segundo y tercer grado. destinados a la actividad sindical.*

g. *A los Inmuebles de propiedad de las Juntas de Acción Comunal. debidamente reconocidas por el Departamento Administrativo de Acción Comunal del Distrito destinados a salones comunales.*
h. *A los Inmuebles de propiedad de la Defensa Civil, debidamente certificados por la Defensa Civil Colombiano*

No obstante la anterior disposición, el mismo Acuerdo 11 de 1988 estableció otras exenciones dentro de las cuales, podría estar vigente alguna a favor de la Universidad Nacional, que sería del caso analizar:

"ARTICULO 7º Exonérase del Impuesto Predial y de la Sobretasa catastral los edificios declarados específicamente como monumentos nacionales por el Consejo del ramo siempre y cuando no tengan ánimo de lucro.

ARTICULO 11. Los Inmuebles de propiedad del Distrito Especial de Bogotá destinados a cumplir las funciones propias de la creación de cada dependencia así como los destinados a la conservación de hoyas. canales y conducción de aguas, embalses. colectores de alcantarillado, tanques, plantas de purificación, servidumbres activas plantas de energía y de teléfonos, vías de uso público y sobrantes de construcciones, estarán exentos del pago del Impuesto Predial y la sobretasa catastral.

PARAGRAFO. Las empresas de Energía, Acueducto y Teléfonos de Bogotá, pagarán impuesto predial y sobretasa sobre los inmuebles destinados a su manejo administrativo y operativo y sobre los que no estén comprendidos dentro de los usos arriba señalados.
...

ARTICULO 12. En consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el Artículo 674 del Código Civil, estarán exentos del Impuesto Predial y Sobretasa Catastral, a partir de la fecha de su afectación con tal calidad.

El artículo 13 del Acuerdo 11 de 1988, que abajo citamos, es claro en establecer que todas las exenciones en cuanto al impuesto predial se regirían por lo establecido en el mismo acuerdo, y que lo que no se conservara o estableciera como nueva exención no tendría vigencia:

"ARTICULO 13. Todas las exenciones del Impuesto Predial y la sobre tasa catastral se regirán exclusivamente por el presente Acuerdo, no pudiendo la Junta Distrital de Hacienda reconocer exenciones que no hayan sido establecidas por el Concejo de Bogotá y sólo por el término que fijen los Acuerdos.

PARAGRAFO 1º A quienes soliciten la exención por primera vez, solamente les será reconocida a partir de la fecha de la solicitud .Se exceptúan de este requisito las exenciones establecidas en los literales A hasta F del Articulo 9 del presente Acuerdo.

PARAGRAFO 2º *Todas las exenciones reconocidas por Resoluciones de la Junta Distrital de Hacienda tendrán vigencia hasta el 31 de diciembre de 1990, fecha en la cual quedarán canceladas de pleno derecho. Si la exención aprobada por la Junta de Hacienda vence antes de esta fecha y no está cobijada por el presente acuerdo, quedará cancelada en la fecha de vencimiento.*

Vemos que no se conservó la exención a favor de las universidades ni entidades públicas, pero se estableció una exención para los predios declarados monumento nacional.

De esta forma la Universidad Nacional en la medida que haya sido objeto de reconocimiento como monumento nacional por el Consejo del Ramo goza de exención del impuesto predial no por ser universidad propiedad del Estado, sino por la circunstancia de ser monumento nacional, pues la exención a favor de Universidades públicas en general desapareció al ser suprimida por el Acuerdo 11 de 1988.

No obstante lo anterior, conviene citar el texto del artículo 160 del Decreto 1421 de 1993 citado por quien consulta:

> *"ARTICULO 160. Exenciones y conciliación de deudas con la Nación Las exenciones y tratamientos preferenciales contemplados en las leyes a favor de la Nación y de sus establecimientos públicos, respecto de los tributos distritales, quedan vigentes hasta el 31 de diciembre de 1994.*
> *Continuarán vigentes, incluso a partir de dicha fecha, las exenciones y tratamientos preferenciales aplicables a las siguientes entidades nacionales: universidades públicas, colegios, museos, hospitales pertenecientes a los organismos y entidades nacionales y el Instituto de Cancerología. Igualmente continuarán vigentes las exenciones y tratamientos preferenciales aplicables a los aeropuertos, las instalaciones militares y de policía, los inmuebles utilizados por la Rama Judicial y los predios del Inurbe destinados a la construcción de vivienda de interés social.*
> *La administración distrital podrá conciliar con la Nación el pago de las deudas pendientes a favor suyo y a cargo de ésta, mediante la compensación con otras obligaciones."*

Conforme a la norma inmediatamente transcrita, se dio continuidad a las exenciones que pudieran existir a favor de determinadas entidades, entre otras, las que existieran a favor de universidades públicas.

En consecuencia si la Junta Distrital de Hacienda, entidad encargada de efectuar el reconocimiento de exenciones, hubiere reconocido exención alguna a la Universidad Nacional por su condición de tal, que estuviere vigente al momento de entrada en vigencia del Decreto 1421 de 1993, dicho tratamiento preferencial continuaría vigente incluso con posterioridad al 31 de diciembre de 1994.

Al no establecer tope en el tiempo para estas exenciones, habría que interpretar conforme a lo previsto en la Ley 14 de 1983, que solo se extenderían hasta por un periodo de diez (10) años, los cuales expiraban el 31 de diciembre de 2004. No obstante el artículo 4º del Acuerdo 105 de 2003, otorgó una nueva exención para los predios de interés cultural dentro de los cuales estarían incluidos muchos que estaban cobijados por las exenciones establecidas por el Acuerdo 11 de 1988, como sería el caso de los predios catalogados como monumentos nacionales.

De esta forma, la Universidad Nacional actualmente goza de exención en virtud el Acuerdo 105 de 2003, artículo 4º como inmueble de interés cultural, bajo la modalidad monumento nacional, la cual se empezó a aplicar a partir del 2004 y hasta el 31 de diciembre de 2009.

Para los periodos gravables anteriores al 2004, la exención operaba conforme a lo previsto en el artículo 28 del Decreto 352 de 2002, antes artículo 24 del Decreto 400 de 1999 y antes artículo 21 del Decreto 423 de 1996, todos compilando la exención prevista en el artículo 7º del Acuerdo 11 de 1988.

Con lo dicho hasta aquí, se considera modificado el Concepto 922 del 31 de julio de 2001 proferido por esta Subdirección Jurídico Tributaria.

LAS EXENCIONES EN EL IMPUESTO DE DELINEACIÓN

Ya resolviendo en especial sobre el tema del impuesto de delineación, la pregunta del consultante sobre si existe algún beneficio tributario tipo exención a favor de la Universidad Nacional, como el que existe para impuesto predial, hemos de indagar el ordenamiento normativo que regula este impuesto en Bogotá y ver si alguna norma lo contempla.

El Decreto 352 de 2002, compilatorio de las normas sustantivas de los impuestos distritales, hace referencia al impuesto de delineación en los artículos 70 a 78. El referente a las exenciones dice:

> *"ART. 78.—Exenciones. Estarán exentas del pago del impuesto de delineación urbana:*
>
> *a) Las obras correspondientes a los programas y soluciones de vivienda de interés social. Para los efectos aquí previstos se entenderá por vivienda de interés social la definida por el artículo 91 de la Ley 388 de 1997.*
>
> *b) Las obras correspondientes a edificaciones nuevas que se construyan en el área urbana del Distrito Capital de Bogotá para estacionamientos públicos, entre el 21 de diciembre de 1998 y el 31 de diciembre del año 2001, siempre y cuando cumplan las*

condiciones establecidas en la normatividad legal vigente y que se expida para el Distrito Capital.

c) Las obras que se realicen para reparar o reconstruir los inmuebles afectados por actos terroristas o catástrofes naturales ocurridos en el Distrito Capital, en las condiciones que para el efecto se establezcan en el decreto reglamentario.

d) Los edificios declarados de conservación histórica, urbanística y/o arquitectónica, cuando en ellos se adelanten obras tendientes a su restauración o conservación conforme a proyectos autorizados por el Departamento Administrativo de Planeación Distrital."

Mediante Conceptos 842 y 943 de la Subdirección Jurídico Tributaria se han rescatado otras exenciones que no quedaron compiladas en el Decreto 352 de 2002:

- El concepto 842 concluyó que también existe exención al impuesto de delineación respecto de las obras que se realicen sobre edificios de propiedad de la iglesia católica, de conformidad con lo previsto en el artículo XXIV del concordato entre Colombia y la Santa Sede, suscrito en Bogotá el 12 de julio de 1973 y aprobado por la Ley 20 de 1974;

- El Concepto 943 indicó que existe exención también al impuesto de delineación respecto de las obras para la construcción de parqueaderos, terminadas antes del 31 de diciembre de 2001, de conformidad con lo previsto en el artículo décimo cuarto del Acuerdo 26 de 1978.

La Universidad Nacional deberá considerar si la obra relacionada con el Jardín Infantil de la Universidad Nacional se enmarca dentro de alguna de las exenciones mencionadas, de lo cual en principio no vemos congruencia con ninguna, en particular por tratarse de una obra nueva y no de una restauración o adecuación respecto de un inmueble sujeto a algún tipo de conservación vigente.

Se incluye la última palabra en el texto anterior en razón a que a pesar de que la norma que establece la exención contempla inmuebles de conservación "*histórica, urbanística y/o arquitectónica"* conforme a las definiciones de los Acuerdos 7 de 1979 y 6 de 1990, con motivo de la expedición del Decreto 619 de 2000, se estableció una nueva clasificación de predios, que conviene precisar a fin de establecer la vigencia de la exención así:

La categoría de predios de conservación histórica, se encuentra vigente y su reglamentación y relación de predios se encuentran referidos al Decreto 278 de 1994 y al artículo 30 del Decreto 190 de 2004 concordante con el artículo 30 del Decreto 469 de 2003; la categoría de los inmuebles de conservación arquitectónica, relacionados en el Decreto 606 de 2001, circunscritos a las categorías de predios del Decreto 619 de 2000, como "Sectores de Interés Cultural SIC" e "Inmuebles de Interés Cultural IC", comprendiendo no solo las

subcategorías “Conservación Monumental CM”, “Conservación Integral” y “Conservación Tipológica”, sino inclusive respecto de inmuebles clasificados como de “Restitución Total RT” y “Restitución Parcial RP”, respecto de los cuales siempre es viable la realización de obras de restauración, incentivada por los Acuerdos 7 de 1979 y 6 de 1990 que establecían la Exención. (Artículos 316 y 318 del Decreto 190 de 2004 concordantes con los artículos 307 y 309 del Decreto 619 de 2000).

Por último la conservación urbanística aplica conforme al artículo 70 del Acuerdo 7 de 1979, concordante con el 78 del Decreto 352 de 2002 a barrios o sectores de éstos en las áreas urbanas del Distrito Capital, conforme a la reglamentación dada a través de los Decretos Distritales 736 de 1993, 920 de 1994 y 1210 de 1997 y esta conformado por las siguientes categorías: estricta (C-1); transición (C-2); y continuidad de norma (CN), que en la medida que tienen previsto en el Decreto 619 de 2000 un conjunto de acciones continúan con la exención.

CONCEPTO No. 1108

FECHA **:**5 de septiembre de 2005

SUBTEMA : Procedimiento. Efectos de corregir la declaración del impuesto predial unificado por el avalúo catastral antes del plazo para declarar con la Ley 601 de 2000.

CONSULTA

¿Qué efectos tiene una declaración de corrección del impuesto predial unificado presentada antes del vencimiento para declarar que corrija el avalúo catastral, conforme la Ley 601 de 2000?

RESPUESTA

Para dar inicio al estudio que nos ocupa, en primer lugar nos referiremos a lo expresado en el Memorando Concepto 939 del 13 de noviembre de 2001 proferido por esta Subdirección, en el que después de hacer un análisis acerca del régimen jurídico tributario de las declaraciones y sus correcciones en forma general y en especial atendiendo lo dispuesto en el inciso 2º del artículo 1º de la Ley 601 de 2000, se estudian las razones por las cuales el legislador impide la corrección por menor valor de las declaraciones solamente en los casos en que se determine una base gravable superior al avalúo catastral y se concluye que ni antes

ni después de la fecha límite para declarar, se puede modificar el dato de la base gravable inicialmente informada por encima del avalúo catastral (disminuyéndola), pues ello implicaría una verdadera corrección.

No obstante lo manifestado en el concepto es importante tener en cuenta lo siguiente:

Las obligaciones en materia tributaria son de dos tipos: formales o instrumentales y sustanciales.

Las obligaciones instrumentales tienen como finalidad principal la de servir de medio o camino para lograr que los ingresos de la obligación sustancial, con que deben contribuir los sujetos pasivos tributarios, lleguen efectivamente a su destino, es decir, a las arcas del Estado.

Dentro de las obligaciones instrumentales, tenemos una muy específica y es la relacionada con la obligación de presentar declaraciones tributarias, enmarcada dentro de la relación jurídico tributaria y mediante la cual se permiten la determinación del tributo.

Este deber tal y como lo expresa el profesor Juan Rafael Bravo Arteaga en su obra, Nociones Fundamentales de Derecho Tributario, es posiblemente el deber mas importante que le corresponde cumplir a los contribuyentes, ya que gracias a su realización el Fisco puede conocer el acaecimiento de los hechos gravados, respecto de un determinado contribuyente, en un lugar y en un tiempo dados, de tal manera que sea posible deducir la existencia en concreto de la obligación tributaria. *(..)* ***La declaración tributaria constituye una confesión hecha por el contribuyente al Fisco desde el punto de vista probatorio, que debe ser considerada como indivisible, salvo prueba en contrario, razón por la cual la declaración tributaria goza del privilegio de la presunción de veracidad.*** (artículo 746 del E.T.N.).

Por ello evidentemente la declaración tributaria, se constituye en un acto jurídico en cuanto comporta una conducta humana que produce efectos en derecho, efectos que se generan porque el mismo ordenamiento los dispone.

Por éstas razones, el procedimiento tributario, basado en que la declaración privada del contribuyente es el reconocimiento de la obligación sustancial; consagra en primera medida que se presume su veracidad (Art. 746 E.T.N), razón por la cual para que la administración pueda desvirtuar la liquidación privada realizada dentro de la declaración se deben desarrollar los procesos de Determinación Oficial (Capítulo IV y V del Decreto Distrital 807 de 1993) y además consagra específicamente que éstas prestan mérito ejecutivo a favor del sujeto activo (Distrito Capital), (num. 1 art. 828 E.T.N.)

Se debe precisar que teniendo en cuenta la característica propia de las declaraciones tributarias como actos jurídicos generadores de efectos, el régimen del procedimiento tributario distrital ha estipulado que si bien pueden ser objeto tanto de verificación oficial

por parte de la administración como de corrección por parte del declarante; se fija un momento preclusivo, en el cual ni la administración ni el declarante pueden efectuar ni las verificaciones, ni las correcciones o modificaciones que le competen; y es ahí cuando se habla que la declaración ha adquirido firmeza, por lo que no es susceptible de las verificaciones oficiales, ni puede expedirse válidamente liquidación oficial o modificación alguna basada en ella, y que por el otro lado, no será susceptible de ser corregida. (Art. 19 y 24 del Decreto Distrito 807 de 1993).

Por otro lado, también hay que tener en cuenta que los contribuyentes deben presentar sus declaraciones en los plazos fijados mediante resolución por el Secretario de Hacienda y las autoridades administrativas no pueden pretender el cumplimiento de dicha obligación antes del vencimiento del mismo. Una vez cumplida la fecha del vencimiento para declarar, se generan consecuencias para el contribuyente según haya cumplido con su obligación o no, lo haya hecho en forma correcta o incorrecta.

De esta forma antes del vencimiento para declarar, el contribuyente puede corregir sus declaraciones de manera libre, esto quiere decir sin liquidarse sanción de corrección cuando aumente el valor a pagar, y sin presentar proyecto de corrección cuando disminuya el valor a pagar, toda vez que su actuación se efectúa dentro del término para cumplir con la obligación formal, esto quiere decir que el contribuyente aún cuenta con plazo para declarar y la administración tributaria en este tiempo carece de facultad de entrar a objetar las declaraciones presentadas por los contribuyentes, siendo esto reconocido así por la Dirección Distrital de Impuestos en los conceptos Nos 171 del 31 de agosto de 1994, 355 del 30 de junio de 1995 y 665 del 1 de junio de 1998.
Armonizando el contenido de las normas a que hemos hecho referencia, con la puesta en vigencia de la Ley 601 de 2000 "Por la cual se concede una autorización a los contribuyentes del impuesto Predial Unificado en el Distrito Capital.", en particular para el caso en consulta, el Artículo 1º, se previó un caso excepcional al impedir correcciones por menor valor de las declaraciones, en los casos en que determine una base gravable superior al avalúo catastral, revisemos éste artículo en todo su contexto para entender el espíritu del legislador al proferir éste disposición.

> *"Artículo 1º. A partir del año fiscal 2000 la base gravable del impuesto predial unificado para cada año será el valor que mediante autoavalúo establezca el contribuyente, que deberá corresponder, como mínimo, al avalúo catastral vigente al momento de causación del impuesto.*
>
> ***Sin embargo, el contribuyente propietario o poseedor podrá determinar la base gravable en un valor superior al avalúo catastral, caso en el cual no procede corrección por menor valor de la declaración inicialmente presentada por ese año gravable.***
> *...) (Subraya fuera de texto)*

Si bien es cierto, que el propósito de la ley es muy concreto, y consiste en la solución real a un problema sentido por los propietarios o poseedores de predios en Bogotá D.C., en donde la realidad económica ha desbordado el orden normativo establecido con anterioridad, y ha quebrantado los principios de justicia y equidad del tributo, los cuales son el pilar del sistema tributario.

De esta forma, para compensar esta situación la Ley 601 de 2000 ha señalado que la base mínima para autoavaluarse sería el avalúo catastral vigente, es decir, éste es el único factor a tener en cuenta como techo mínimo, lo cual significa que para el contribuyente no puede existir factor de equivocación porque no tiene que realizar operación matemática alguna, dado que éste factor es suministrado por la autoridad catastral y se conoce a primero de enero de cada año.

Se evidencia entonces, que el legislador al tomar la decisión de impedir correcciones por menor valor de las declaraciones en los casos en que se determine una base gravable superior al avalúo catastral, lo hizo teniendo en cuenta que el autoavalúo tiene una enorme incidencia que prolonga sus efectos en los siguientes aspectos, muy importantes en la determinación de oros valores, a título informativo miremos:

- Constituye costo fiscal de los bienes raíces para determinación de la renta o ganancia ocasional (Ley 174 de 1994), y se utiliza por los contribuyentes el valor del autoavalúo determinado por encima del avalúo catastral para efectos de favorecer su tarifa en Impuesto a la Renta y luego que han hecho uso de su beneficio solicita corrección menor valor ante la autoridad tributaria municipal.
- En la negociación de predios, los municipios deberán tener en cuenta el autoavalúo incrementado en un 25%, mas la variación del índice de precios al consumidor.
- Adicionalmente, aunque ha desaparecido el impuesto complementario de Patrimonio podrá incidir en la determinación de éste, con repercusiones en la renta presuntiva, en la ganancia ocasional por herencia.

No obstante lo anterior, la prohibición legal de corregir declaraciones por menor valor en los casos en que se determine una base gravable superior al avalúo catastral contenida en el inciso 2º del artículo 1º de la Ley 601 de 2000, conforme a lo expuesto sobre la firmeza de las declaraciones y momento en que la administración tributaria adquiere la facultad para exigir la presentación o corrección de las mismas, no es aplicable a los contribuyentes antes del vencimiento para declarar, esto quiere decir que un contribuyente puede corregir sus declaraciones tributarias por menor valor en los casos que determine una base gravable superior al avalúo catastral si se encuentra antes del vencimiento para declarar.

En estos términos se modifica el Memorando Concepto 939 del 13 de noviembre de 2001.

CONCEPTO No 1123

FECHA : 30 de diciembre de 2005

SUBTEMA: Declaración presentada con base gravable mínima cuando en forma posterior se fija el Avalúo Catastral

CONSULTA

Solicito pronunciamiento sobre los contribuyentes que declararan con base gravable mínima y en forma posterior se les asigna avalúo catastral, con relación a la posibilidad de corregir por un menor valor ajustado a ese avalúo catastral. Esto debido a las posibles inexactitudes en las que están incurriendo estos contribuyentes.

RESPUESTA: Antes de dar respuesta al interrogante planteado nos referiremos a varios conceptos del impuesto predial unificado.

1. CONCEPTOS DEL IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO

A. GENERALIDADES DEL IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO

El impuesto predial unificado es un gravamen que recae sobre los bienes raíces ubicados en el Distrito Capital de Bogotá y se genera por la existencia del predio. Dicho impuesto es anual y su base gravable es el valor que mediante avalúo establezca el contribuyente que debe corresponder como mínimo al avalúo catastral vigente al momento de causación del impuesto.

Como se observa, la base gravable del impuesto predial unificado la constituye como referente mínimo el avalúo catastral, el cual es fijado por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital y aquí es oportuno aclarar que la función catastral constituye una función pública desarrollada por autoridades públicas cuya finalidad es adelantar la formación, actualización y conservación de los catastros del catastro distrital.

Con el propósito de estructurar un catastro y mantenerlo actualizado y vigente, la normativa en vigor consagra tres actuaciones administrativas de naturaleza catastral que consisten en lo siguiente: Formación, actualización y conservación.

El proceso de formación catastral pretende conseguir la información de un predio en sus aspectos físico, jurídico, fiscal y económico mediante el **avalúo de la formación catastral**, para las zonas homogéneas geoeconómicas según los valores unitarios que determinen las autoridades catastrales tanto para las edificaciones como para los terrenos; este proceso culmina con la resolución que, de un lado, ordena la inscripción en el catastro de los predios que han sido formados y, de otro, establece que el inicio del proceso de conservación y a partir de allí el propietario o poseedor podrá solicitar la revisión del avalúo, según lo señalado en el artículo 9o. de la Ley 14 de 1983.

La etapa de la actualización de la formación catastral tiene por finalidad renovar los datos obtenidos de la formación catastral con base en los cambios en los aspectos físicos y jurídicos de los inmuebles, eliminando cualquier inconsistencia en el aspecto económico generadas con ocasión de las alteraciones físicas, variaciones de uso o de productividad, obras públicas o condiciones del mercado inmobiliario que se concretan en el **avalúo de la actualización de la formación catastral**, el cual se obtiene de las correcciones operadas al avalúo catastral para eliminar las disparidades por esos cambios. Esta etapa se debe realizar dentro de un período máximo de cinco años, a partir de la fecha en la cual se termina la formación de un catastro y culmina con una resolución que ordena la renovación de la inscripción en el catastro de los predios sujetos a actualización y determina el inicio del proceso de conservación y a partir de allí el propietario o poseedor podrán pedir la revisión del avalúo en los términos del artículo 9o. de la Ley 14 de 1983.

Por último, **la conservación catastral** permite mantener vigente la información de los documentos catastrales respecto de los cambios que presente la propiedad raíz en sus aspectos física, jurídica, fiscal y económica. Comienza al día siguiente de la inscripción de la formación o la actualización de la formación del catastro; allí resulta el **avalúo de la conservación catastral** y se formaliza con la resolución que ordena la inscripción en los documentos catastrales de esas transformaciones en los respectivos inmuebles.[79]

B. BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO

Como se ha señalado en forma anterior es la ley 601 de 2000 la encargada de determinar que la base gravable del impuesto predial unificado es el autoavalúo que establezca el contribuyente en su denuncio fiscal sin que este pueda ser inferior al avalúo catastral vigente.

De otro lado, es menester tener en cuenta que cuando no existe un avalúo catastral oficial que sirva como base gravable para la presentación de la declaración del Impuesto Predial, debe acudirse a lo previsto en el artículo 23 del Decreto Distrital 807 de 1993 que prevé:

[79] Ver la Sentencia del Consejo de Estado del 26 de febrero de 1988, C.P. Dr. Simón Rodríguez Rodríguez.

" (…) Los propietarios o poseedores de predios a los cuales no se les haya fijado avalúo catastral deberán determinar como base gravable mínima el valor que establezca anualmente la Administración Distrital conforme a parámetros técnicos por área, uso y estrato.(…)"

En desarrollo de esta norma se expidió el Acuerdo 76 de 2002, por el cual se determina para el año gravable 2003 la base gravable mínima del impuesto predial unificado de los predios a los cuales no se les ha fijado avalúo catastral.

Así mismo este Acuerdo señaló en el parágrafo 1º, que:

"(...)Parágrafo Primero: *Estas cifras, hasta el año 2005 inclusive, serán ajustadas en el porcentaje del índice de valoración urbana y rural elaborado por el Gobierno Distrital de conformidad con lo dispuesto en el artículo 3° de la Ley 601 de 2000.(..). "*

La expedición de esta norma obedeció, a que ante la carencia del avalúo catastral era indispensable parametrizar unos valores equivalentes a éste, que permitieran a los contribuyentes un rango mínimo para presentar sus declaraciones del impuesto predial unificado.

El método utilizado para ello fue el siguiente:

" [80](…) El objetivo al realizar esta metodología es poder estimar estadísticamente unos valores que permitan calcular un valor similar al avalúo catastral, una vez este sea establecido, teniendo en cuenta ciertas características del predio entre la cuales encontramos: categoría, estrato, localidad y clasificación del suelo.

Para tener una mejor proporción ***del estudio*** *debemos conocer que en el distrito hay 1´703.703 predios, de los cuales 1´655.856 son urbanos y 47.847 rurales, según información incorporada en la base de datos del DACD a enero 24 del presente año.*

Teniendo en cuenta lo anterior y para efectos del cálculo de la base gravable mínima se preparó una muestra de 3.309 unidades inmobiliarias organizadas por niveles de la siguiente forma:

1. *Primer Nivel: Por áreas urbana y rural.*
2. *Segundo Nivel:*

Área Urbana:

[80] Tomado de la exposición de motivos del proyecto de acuerdo.

- *Predios residenciales : Por estrato socioeconómico (1 a 6) y por su carácter de propiedad horizontal o no.*
- *Predios comerciales: Por intensidad de comercio y por su carácter de Propiedad horizontal o no.*
- *Predios industriales, lotes y otros: para el total de cada uno de estos tipos.*

Área rural: Todos los predios por zonas de la ciudad (norte, oriente, occidente y sur)

Una vez clasificados los datos en los niveles mencionados anteriormente, se procedió a calcular el promedio ponderado por área de los avalúos catastrales y comerciales del terreno y la construcción para el mes de septiembre del presente año. El resultado de este cálculo se presenta en la tabla anexa, en donde encontramos la base gravable mínima según la categoría, estrato y localidad. Es de resaltar que estos datos presentan un error esperado del 5% con un intervalo de confianza del 95%

Los 3.309 avalúos de construcción de la muestra en cuestión, tienen la siguiente distribución según su actividad y condición jurídica:

Actividad	***Condición Jurídica***	***Unidades de Construcción***	***%***
COMERCIAL	*NPH*	*368*	*11,12*
COMERCIAL	*PH*	*726*	*21,95*
INDUSTRIAL	*NPH*	*136*	*4,11*
INDUSTRIAL	*PH*	*15*	*0,45*
INSTITUCIONAL	*NPH*	*12*	*0,36*
INSTITUCIONAL	*PH*	*13*	*0,39*
NO EDIFICADO	*NPH*	*193*	*5,83*
RECREACIONAL	*NPH*	*17*	*0,51*
RESIDENCIAL	*NPH*	*859*	*25,96*
RESIDENCIAL	*PH*	*970*	*29,32*

TOTAL		*3309*	*100*

Por tratarse de una muestra probabilística de predios de la ciudad, fue posible calcular, a través del diseño muestral empleado, los factores de expansión correspondientes a cada uno de los predios. Este factor de expansión muestral resulta ser proporcional al número de casos del universo que un elemento seleccionado representa.

Habiendo calculado todos los componentes necesarios para la estimación estadística, es posible realizarla sobre una subpoblación definida o dominio de estimación. En este caso fueron definidos para la estimación del promedio del valor del metro cuadrado de la construcción y del terreno los siguientes grupos:

Clase de Suelo	***Actividad Económica***	***Cond.Jurídica***	***Estrato***	***Destino Hacienda***	***Zona***
Rural	*Todo Tipo*	*PH Y NPH*	*TODOS*	*TODOS*	*Norte*
Rural	*Todo Tipo*	*PH Y NPH*	*TODOS*	*TODOS*	*Sur Oriente*
Urbano	*Residencial Garaje*	*PH*	*1,2,3*		*Toda La Ciudad*
Urbano	*Residencial Garaje*	*PH*	*4,5*		*Toda La Ciudad*
Urbano	*Residencial Garaje*	*PH*	*6*		*Toda La Ciudad*
Urbano	*Residencial*	*PH*	*1 Y 2*		*Toda La Ciudad*
Urbano	*Residencial*	*PH*	*3*		*Toda La Ciudad*
Urbano	*Residencial*	*PH*	*4*		*Toda La Ciudad*
Urbano	*Residencial*	*PH*	*5*		*Toda La Ciudad*
Urbano	*Residencial*	*PH*	*6*		*Toda La Ciudad*
Urbano	*Residencial*	*NPH*	*1*		*Toda La Ciudad*
Urbano	*Residencial*	*NPH*	*2*		*Toda La Ciudad*

Urbano	*Residencial*	*NPH*	*3*		*Toda La Ciudad*
Urbano	*Residencial*	*NPH*	*4*		*Toda La Ciudad*
Urbano	*Residencial*	*NPH*	*5*		*Toda La Ciudad*
Urbano	*Residencial*	*NPH*	*6*		*Toda La Ciudad*
Urbano	*Comercial Garaje*	*PH*		*20,21*	*Toda La Ciudad*
Urbano	*Comercial Garaje*	*PH*		*22*	*Toda La Ciudad*
Urbano	*Comercial Garaje*	*PH*		*23*	*Toda La Ciudad*
Urbano	*Comercial Garaje*	*PH*		*34*	*Toda La Ciudad*
Urbano	*Comercial*	*PH*		*20,21,34*	*Toda La Ciudad*
Urbano	*Comercial*	*PH*		*22*	*Toda La Ciudad*
Urbano	*Comercial*	*PH*		*23*	*Toda La Ciudad*
Urbano	*Comercial*	*NPH*		*20,21,34*	*Toda La Ciudad*
Urbano	*Comercial*	*NPH*		*22*	*Toda La Ciudad*
Urbano	*Comercial*	*NPH*		*23*	*Toda La Ciudad*
Urbano	*Industrial*	*PH*		*TODOS*	*Toda La Ciudad*
Urbano	*Industrial*	*NPH*		*TODOS*	*Toda La Ciudad*
Urbano	*Recreacional*	*NPH*		*TODOS*	*Toda La Ciudad*

Urbano	*Dotacional*	*NPH*		*TODOS*	*Toda La Ciudad*
Urbano	*No Edificados*	*PH Y NPH*	*1*	*TODOS*	*Toda La Ciudad*
Urbano	*No Edificados*	*PH Y NPH*	*2*	*TODOS*	*Toda La Ciudad*
Urbano	*No Edificados*	*PH Y NPH*	*3*	*TODOS*	*Toda La Ciudad*
Urbano	*No Edificados*	*PH Y NPH*	*4*	*TODOS*	*Toda La Ciudad*
Urbano	*No Edificados*	*PH Y NPH*	*5*	*TODOS*	*Toda La Ciudad*
Urbano	*No Edificados*	*PH Y NPH*	*6*	*TODOS*	*Toda La Ciudad*

De esta forma para elaborar este estudio se tuvieron en cuenta los valores catastrales y comerciales de la ciudad, uso del suelo (estrato, intensidad de comercio, propiedad horizontal, zona, etc), condición jurídica, etc, determinado a través de 3.500 avalúos formados como muestra representativa.

2. PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

La base gravable del impuesto predial unificado, es el valor que mediante avalúo establezca el contribuyente, que deberá corresponder, como mínimo, al avalúo catastral vigente al momento de causación del impuesto de conformidad con lo previsto en el artículo 20 del Decreto Distrital 352 de 2002, en caso de no existir avalúo catastral el contribuyente deberá declarar con la base gravable mínima respectiva.

En el caso objeto de consulta, encontramos que a 1º de enero del año gravable a declarar el Departamento Administrativo de Catastro Distrital no había fijado el avalúo catastral para el predio, en forma posterior lo fija.

¿De esta forma, si un contribuyente presenta su declaración del impuesto predial unificado con el avalúo catastral fijado en forma posterior al 1º de enero, esta declaración debe tenerse como inexacta?

¿Qué ocurre si un contribuyente presenta su declaración con la base gravable mínima y en forma posterior presenta un proyecto de corrección disminuyendo el valor a pagar bajando el autovalúo consignado en su declaración al catastral fijado en forma posterior por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital?

¿Con qué avalúo se deben enviar los actos oficiales en estos casos?

2.1. BASE GRAVABLE SOBRE LA CUAL PUEDE DECLARARSE CUANDO EL CONTRIBUYENTE AÚN NO HA PRESENTADO SU DECLARACIÓN.

Como se indicó en forma precedente el contribuyente como parámetro mínimo para determinar la base gravable del impuesto predial unificado debe consignar en el renglón de autoavalúo de su declaración como mínimo el avalúo catastral fijado por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital. (Artículo 3º, Ley 44 de 1990; Artículo 1, Ley 601 de 2000), en caso de no existir un avalúo catastral a 1º de enero de la respectiva vigencia fiscal deberá presentar la declaración con la base gravable mínima respectiva.

Para el caso objeto de estudio, si bien es cierto que a 1º de enero no existía un avalúo catastral, en forma posterior se fija el mismo, razón por la cual es procedente que el contribuyente si así lo prefiere presente su declaración con el avalúo catastral fijado por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital, por las siguientes razones:

Nuestro ordenamiento constitucional establece a los ciudadanos una serie de deberes y obligaciones que se encuentran determinados en el artículo 95 de la Constitución, con el objeto de lograr una convivencia social conforme a los valores y principios contenidos en las normas superiores, imperativo constitucional que debe entenderse no como una negación o restricción de las garantías que le asisten a las personas y a los ciudadanos, sino como una contribución para la obtención de los fines esenciales del Estado, a través de los cuales se les imponen ciertas conductas, comportamientos o prestaciones de carácter público con fundamento en la Constitución y la Ley.

Dentro de los deberes y obligaciones de los ciudadanos encontramos el de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, dentro de conceptos de justicia y equidad tal como lo dispone el numeral 9 del artículo 95 Superior, quedando claro que dicha carga deber ser impuesta consultando las posibilidades económicas de los contribuyentes dado que esta exigencia constitucional tiene por objeto lograr un mayor grado de redistribución de la riqueza existente en nuestro país.

En relación con el numeral 9° del artículo 95 de la Carta, la Corte Constitucional esta Corporación en Sentencia C-741/99 M. P. Dr. Fabio Morón Díaz, sostuvo lo siguiente:

"... El artículo 95 de la Constitución Política, que contiene los deberes de la persona y el ciudadano, establece como uno de ellos el consagrado en su numeral 9, que les impone, a título de obligación, la de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad. Es decir, que esa norma superior consagra el principio de reciprocidad que en el Estado social de derecho rige las relaciones que surgen entre los individuos y el Estado y entre éstos y la sociedad, principio sobre el cual ha dicho esta Corporación:

> *"En la base de los deberes sociales se encuentra el principio de reciprocidad (C.N. art. 95). La Constitución reconoce a la persona y al ciudadano derechos y libertades, pero, al mismo tiempo, le impone obligaciones.*
>
> *"Los beneficios que representa para el individuo las relaciones conmutativas de la vida en sociedad deben ser compensados por éste a fin de mejorar las condiciones materiales y espirituales de la convivencia social y ampliar permanentemente el número de miembros de la comunidad capaces de gozar de una existencia digna (C.N. Preámbulo, arts. 1, 95, 58, y 333). En una sociedad pobre, la justicia distributiva no puede ser solamente cometido del Estado, sino actitud y práxis de todos, mayormente de los mejor dotados.*

"La filosofía moral que subyace al ordenamiento jurídico emerge con fuerza normativa vinculante cuando la Constitución faculta a las autoridades para exigir del individuo la superación de su egoísmo, mediante el cumplimiento de sus deberes y obligaciones (Corte Constitucional, Sentencia T-532 de 1992, M.P. Dr. Eduardo Cifuentes Muñoz)." Se subraya.

Por tanto el deber constitucional impuesto a los ciudadanos en el artículo 95-9 de la Carta Política, tiene como fundamento el principio de reciprocidad que rige las relaciones de los ciudadanos con el Estado y entre éstos y la sociedad, a fin de equilibrar las cargas públicas que estructuran y sostienen la organización jurídico-política de la cual hacen parte, para armonizar y darle efectividad al Estado Social de Derecho. Pero dicho deber estará siempre enmarcado dentro de los principios de justicia y equidad.

Por lo anterior, la base gravable por la que debe tributar un predio es mínimo la del avalúo catastral que corresponde a las características del inmueble tales como estrato, uso, metros de construcción, mejoras, etc, que le dan un valor integral a éste y constituyen una fuente de riqueza para su propietario o poseedor.

Pero si no existe avalúo catastral debe ser por la base gravable mínima que corresponde a una parametrización de unos valores equivalentes al avalúo catastral, elaborados teniendo en cuenta los avalúos catastrales y comerciales de la ciudad, uso del suelo (estrato, intensidad de comercio, propiedad horizontal, zona, etc.), condición jurídica, etc., determinado a través de 3.500 avalúos formados como muestra representativa.

De esta forma, no cabe duda que la norma que establece la base gravable mínima surge por la necesidad de suplir el vacío existente por la ausencia de un avalúo catastral.

Por esta razón en los eventos en que en forma posterior se fije el avalúo catastral pertinente, por principio de justicia y de equidad conforme lo previsto en el numeral 9º del artículo 95 de la Constitución Política, es procedente que el contribuyente presente su declaración con este avalúo catastral si así lo prefiere y no con la base gravable mínima.

Lo anterior, obedece que el avalúo catastral corresponde a las características del inmueble tales como estrato, uso, metros de construcción, mejoras, etc., que le dan un valor integral a éste y constituyen una fuente de riqueza para su propietario o poseedor, por ende es más cercano a la realidad del predio que el fijado en la base mínima que corresponde a un muestreo de predios de condiciones similares.

2.2. IMPROCEDENCIA DE SANCIÓN DE INEXACTITUD, VALOR A TOMAR COMO BASE GRAVABLE EN PROCESOS DE FISCALIZACION

En este orden de ideas, en el evento de iniciar procesos de fiscalización a predios en estas condiciones, no es procedente imponer sanción de inexactitud porque el contribuyente presente su declaración utilizando como base gravable el avalúo catastral que le fue fijado después del 1º de enero y no utilizando la base presuntiva mínima, atendiendo los principios de equidad y justicia, conforme lo expresado en el numeral que antecede.

En este orden de ideas, los procesos que se inicien a los predios que a 1º de enero no tenían avalúo catastral, pero en forma posterior cuentan con un avalúo catastral para esta vigencia, deben seguirse tomando como base gravable este avalúo catastral.

2.3. PROCEDENCIA DE PRESENTAR PROYECTO DE CORRECCIÓN DISMINUYENDO EL VALOR A PAGAR DE LA DECLARACIÓN CUANDO EL CONTRIBUYENTE PRESENTA LA DECLARACIÓN CON LA BASE GRAVABLE MÍNIMA Y EN FORMA POSTERIOR EL DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO DE CATASTRO DISTRITAL LE FIJA EL AVALÚO CATASTRAL POR UN VALOR INFERIOR AL AUTOVALÚO DECLARADO.

Precisado que el avalúo catastral es un valor más cercano a la realidad del inmueble que el fijado en las bases gravables mínimas, es pertinente aceptar que el contribuyente corrija la declaración que presentó con este valor de base mínima ajustado al del avalúo catastral fijado por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital, siguiendo el procedimiento previsto en el artículo 20 del Decreto Distrital 807 de 1993.[81]

---

[81] *"ARTICULO 20. CORRECCIONES QUE IMPLICAN DISMINUCION DEL VALOR A PAGAR O AUMENTO DEL SALDO A FAVOR.*

Cuando la corrección a las declaraciones tributarias implique la disminución del valor a pagar o el aumento del saldo a favor, serán aplicables los cuatro incisos del artículo 589 del Estatuto Tributario Nacional.
PARÁGRAFO: La sanción del 20% a que se refiere el artículo 589 del Estatuto Tributario Nacional, solo será aplicable cuando la disminución del valor a pagar o el aumento del saldo a favor resulte improcedente.

Artículo 589. Correcciones que Disminuyan el Valor a Pagar o Aumenten el Saldo a Favor
Para corregir las declaraciones tributarias, disminuyendo el valor a pagar o aumentando al saldo a favor, se elevará solicitud a la Administración de Impuestos y Aduanas correspondiente, dentro de los dos años siguientes al vencimiento del término para presentar la declaración. (El texto subrayado fue modificado por el artículo 8º de la Ley 383 de 1997.
La Administración debe practicar la liquidación oficial de corrección, dentro de los seis meses siguientes a la fecha de la solicitud en debida forma; si no se pronuncia dentro de este término, el proyecto de corrección sustituirá a la declaración inicial. La corrección de las declaraciones a que se refiere este artículo no impide la facultad de revisión, la cual se contará a partir de la fecha de la corrección o del vencimiento de los seis meses siguientes a la solicitud, según el caso.
Cuando no sea procedente la corrección solicitada, el contribuyente será objeto de una sanción equivalente al 20% del pretendido menor valor a pagar o mayor saldo a favor, la que será aplicada en el mismo acto mediante el cual se produzca el rechazo de la solicitud por improcedente. Esta sanción se disminuirá a la mitad, en el caso de que con ocasión del recurso correspondiente sea aceptada y pagada.
La oportunidad para presentar la solicitud se contará desde la fecha de la presentación, cuando se trate de una declaración de corrección.
PARÁGRAFO: El procedimiento previsto en el presente artículo, se aplicará igualmente a las correcciones que impliquen incrementos en los anticipos del impuesto, para ser aplicados a las declaraciones de los ejercicios siguientes, salvo que la corrección del anticipo se derive de una corrección que incrementa el impuesto por el correspondiente ejercicio.
Artículo 8º de la Ley 383 de 1997.
"Art. 8º. Corrección de las declaraciones tributarias. El término establecido en el artículo 589 del Estatuto Tributario, para que los contribuyentes, responsables y agentes retenedores corrijan las declaraciones tributarias, es de un (1) año contado a partir de la fecha de vencimiento del plazo para declarar y en las condiciones exigidas en el mismo artículo"

CONCEPTO No. 1131

FECHA : 31 de marzo de 2006

SUBTEMA : Ventas parciales, base gravable para declarar

CONSULTA: Se solicita se indique el procedimiento a seguir, áreas y avalúo que se deben tener en cuenta para declarar el impuesto predial por un parque cementerio, teniendo en cuenta que Catastro no les desengloba.

RESPUESTA

FORMA DE PRESENTACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO

Nos referiremos a la forma en que se deben presentar las declaraciones del impuesto predial unificado.

En términos generales las declaraciones de los impuestos distritales deben presentarse en los formularios oficiales prescritos para ello y contener por lo menos los siguientes datos. (Artículo 13 del Decreto Distrital 807 de 1993).

"1. Nombre e identificación del declarante, contribuyente o responsable.

2. Dirección del contribuyente. Adicionalmente, en la declaración del impuesto predial unificado deberá incluirse la dirección del predio, salvo cuando se trate de los predios urbanizados no urbanizables y de los predios rurales.

3. Discriminación de los factores necesarios para determinar las bases gravables.

4. Discriminación de los valores que debieron retenerse, tanto en el caso de la declaración de retenciones de impuestos distritales, como en la declaración resumen de retenciones.

5. Liquidación privada del impuesto, del anticipo cuando sea del caso, del total de las retenciones, y de las sanciones a que hubiere lugar.

6. La firma del obligado a cumplir el deber formal de declarar.

7. Para el caso de las declaraciones del Impuesto de Industria y Comercio, del Impuesto al Consumo de cervezas, sifones y refajos de producción nacional, y de Retención en la Fuente de Impuestos Distritales, la firma del Revisor Fiscal, cuando se trate de obligados a llevar libros de contabilidad y que de conformidad con el Código de Comercio y demás normas vigentes sobre la materia, estén obligados a tener Revisor Fiscal.

En el caso de los no obligados a tener Revisor Fiscal, se exige firma de Contador Público, vinculado o no laboralmente a la empresa, si se trata de contribuyentes obligados a llevar contabilidad, cuando el monto de sus ingresos brutos del año inmediatamente anterior, o el patrimonio bruto en el último día de dicho año, sean superiores a la suma de Cien millones de pesos ($100.000.000) (Valor año base 1987).

En estos casos, deberá informarse en la declaración el nombre completo y número de la tarjeta profesional o matrícula del Revisor Fiscal o Contador Público que firma la declaración.

La exigencia señalada en este numeral no se requiere cuando el declarante sea una entidad pública diferente a las sociedades de Economía Mixta.

8. La constancia de pago de los tributos, derechos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones, para el caso de las declaraciones señaladas en los numerales 3, 5, 6, 7, 8 y 9 del artículo anterior.

PARÁGRAFO PRIMERO: El Revisor Fiscal o Contador Público que encuentre hechos irregulares en la contabilidad, deberá firmar las declaraciones tributarias con salvedades, caso en el cual, anotará en el espacio destinado para su firma en el formulario de declaración, la expresión "CON SALVEDADES", así como su firma y demás datos solicitados y hacer entrega al contribuyente o declarante, de una constancia en la cual se detallen los hechos que no han sido certificados y la explicación de las razones para ello. Dicha certificación deberá ponerse a disposición de la Administración Tributaria Distrital, cuando así lo exija.(…)"

En el impuesto predial unificado la base gravable a partir del año fiscal 2000 es el valor que mediante avalúo establezca el contribuyente, que debe corresponder como mínimo al avalúo catastral vigente al momento de causación del impuesto.

Ahora bien, en este punto conviene aclarar qué es el avalúo catastral. Conforme lo previsto en el artículo 6º de la Resolución 2555 de 1988, el avalúo catastral consiste en la determinación del valor de los predios, obtenido mediante investigación y análisis estadístico del mercado inmobiliario. El avalúo catastral de cada predio se determinará por la adición

de los avalúos parciales practicados independientemente para los terrenos y para las edificaciones en él comprendidos.

Por consiguiente, en el caso en que existan ventas parciales, a particulares o entidades públicas de partes del terreno total, y el Departamento Administrativo de Catastro Distrital, no haga el respectivo desenglobe y por consiguiente no exista catastralmente un valor que recoja el avalúo del terreno que quedó después de la venta parcial, debe presentarse la declaración del impuesto predial acudiendo a lo previsto en el artículo 23 del Decreto Distrital 807 de 1993 que prevé:

> *"(...) Los propietarios o poseedores de predios a los cuales no se les haya fijado avalúo catastral deberán determinar como base gravable mínima el valor que establezca anualmente la Administración Distrital conforme a parámetros técnicos por área, uso y estrato. (...)"*

Para el año gravable de 2006 el Acuerdo 201 de 2005, establece en su artículo 1º:

"(...) Para efectos de liquidar el impuesto predial unificado, los propietarios o poseedores de predios que a primero de enero de cada año no se les haya fijado avalúo catastral, deberán tener en cuenta para determinar la base gravable mínima, los valores por metro cuadrado contenidos en la siguiente tabla:

Actividad / Estrato		***Con régimen Propiedad Horizontal***	***Sin régimen Propiedad Horizontal***	
		Valor en pesos metro cuadrado de construcción	***Valor en pesos por metro cuadrado de terreno***	***Valor en pesos metro cuadrado de construcción***
Residencial	*1*	*$ 306.000*	*$ 68.000*	*$ 92.000*
	2	*$ 408.000*	*$ 120.000*	*$ 120.000*
	3	*$ 543.000*	*$ 197.000*	*$ 171.000*
	4	*$ 788.000*	*$ 328.000*	*$ 232.000*
	5	*$ 1.107.000*	*$ 453.000*	*$ 319.000*
	6	*$ 1.274.000*	*$ 644.000*	*$ 357.000*
Comercial	*Puntual*	*$ 789.000*	*$ 252.500*	*$ 305.000*
	Zonal	*$ 1.276.500*	*$ 637.450*	*$ 457.000*
	Urbano	*$ 2.664.000*	*$ 1.265.400*	*$ 824.000*
	Metropolitano	*$ 5.325.000*	*$ 1.580.000*	*$ 1.539.000*
	Financiero	*$ 2.664.000*	*$ 1.265.400*	*$ 824.000*
Dotacional		*$ 263.000*	*$ 450.000*	*$ 164.000*

Industrial		*$ 642.000*	*$ 241.000*	*$ 246.000*
Parqueadero – Depósito	*1, 2 y 3*	*$ 250.000*		
Parqueadero – Depósito	*4*	*$ 417.000*		
Parqueadero – Depósito	*5*	*$ 583.000*		
Parqueadero – Depósito	*6*	*$ 658.000*		
Parqueadero – Depósito	*Comercial y otros*	*$ 683.000*		
Urbanizable no urbanizado	*1*		*$ 38.000*	
Urbanizable no urbanizado	*2*		*$ 82.000*	
Urbanizable no urbanizado	*3*		*$ 137.000*	
Urbanizable no urbanizado	*4*		*$ 178.000*	
Urbanizable no urbanizado	*5*		*$ 303.000*	
Urbanizable no urbanizado	*6*		*$ 397.000*	

Actividad / Estrato		***Con régimen Propiedad Horizontal***	***Sin régimen Propiedad Horizontal***	
		Valor en pesos metro cuadrado de construcción	***Valor en pesos por metro cuadrado de terreno***	***Valor en pesos metro cuadrado de construcción***
Urbanizado no edificado	*1*		*$ 70.000*	
Urbanizado no edificado	*2*		*$ 122.000*	
Urbanizado no edificado	*3*		*$ 203.000*	
Urbanizado no edificado	*4*		*$ 318.000*	
Urbanizado no edificado	*5*		*$ 476.000*	

Urbanizado no edificado	*6*		*$ 692.000*	
No Urbanizable		*$ 321.000*	*$ 32.000*	*$ 102.000*
Rural y Expansión Urbana				
Zona	***Localidades***			
Norte	*Chapinero, Suba y Usaquén*	*$ 1.056.000*	*$ 18.000*	*$ 313.000*
Occidente	*Engativá, Fontibón y Kénnedy*	*$ 600.000*	*$ 12.000*	*$ 172.000*
Sur y Oriente	*Santa Fe, San Cristóbal, Usme, Bosa y Ciudad Bolívar*	*$ 428.000*	*$1.800*	*$ 160.000*

CONCEPTO No 1135

FECHA: 5 de junio de 2006

SUBTEMA: Participación en Plusvalía Sujeción Distrito Capital

CONSULTA: Están gravados con la participación en Plusvalía los predios de propiedad del Distrito Capital?.

RESPUESTA

La ley tributaria que regula la relación existente entre el Estado y los contribuyentes, para hacer efectiva la satisfacción de los tributos, establece como elementos esenciales constitutivos de éstos, los siguientes:

Sujeto activo: Entidad pública titular del crédito fiscal;

Sujeto pasivo: Persona natural o jurídica conminada al pago del impuesto, que adquiere esta condición al realizar el hecho generador o imponible del tributo;

Hecho generador o hecho imponible: Acontecimiento de cuya realización depende el nacimiento de la obligación tributaria;

Base gravable: Factor variable que fija en cada caso la cuantía que servirá de base en la determinación del impuesto y

Tarifa, Que es un factor constante para aplicar a la base gravable y liquidar el tributo.

Los contribuyentes de los impuestos distritales deben cumplir con dos tipos de obligaciones: *la formal*, que implica la presentación de una declaración tributaria liquidando un impuesto a cargo y *la sustancial* que corresponde al pago del impuesto liquidado

De otra parte es importante anotar que para que la obligación tributaria nazca a la vida jurídica requiere que existan dos personas que se constituyan en los extremos de la relación jurídica. Cuando uno de esos extremos no existe, o cuando concurren en una misma persona o sujeto las calidades de acreedor y deudor, se verifica de derecho una confusión que extingue la deuda, de conformidad con lo preceptuado en el artículo 1.724 del Código Civil, que reza:

> "Cuando concurren en una misma persona las calidades de acreedor y deudor, se verifica de derecho una confusión **que extingue la deuda y produce iguales efectos que el pago**" *(Resaltado fuera de texto).*

Ahora bien, es importante distinguir en materia tributaria, la figura de la **no sujeción**, que se aplica a aquellos sujetos que por la conjugación de los elementos estructurales del tributo no se encuentran inmersos en la condición de sujetos pasivos del impuesto, por la imposibilidad de encuadrarse en estricta forma los elementos constitutivos del impuesto, ya sea por inexistencia de alguno de ellos o porque existe confusión entre los sujetos que constituyen los extremos de la relación jurídico tributaria, debido a que a la vez ostentan la calidad de sujeto activo con la de sujeto pasivo.

La **no sujeción** no constituye un tratamiento preferencial de exención o exclusión, ya que en ésta no se configura la obligación y por lo tanto, cuando se da esta figura, el Distrito Capital no está dejando de percibir ingreso alguno, pues la obligación es inexistente, diferente a lo que ocurre con el sujeto pasivo del tributo a quien se le otorga un beneficio fiscal porque este sujeto de no ser por la dispensa legal concedida, debería tributar como cualquier ciudadano.

La normativa actual frente a la participación en plusvalía prevista en el Distrito Capital en el Acuerdo 118 de 2003 y el Decreto Reglamentario 084 de 2004, determina que es Sujeto

Activo de la misma, el Distrito Capital de Bogotá, y en él radican las potestades tributarias de administración, control, fiscalización, liquidación, discusión, recaudo, devolución y cobro.

Así mismo determina la norma que son sujetos pasivos de la participación en plusvalía:

> **"Artículo 2. Personas obligadas a la declaración y el pago de la participación en plusvalías**. Estarán obligados a la declaración y pago de la participación en plusvalías derivadas de la acción urbanística del Distrito Capital, los propietarios o poseedores de los inmuebles respecto de los cuales se configure el hecho generador.
>
> Responderán solidariamente por la declaración y pago de la participación en la plusvalía el poseedor y el propietario del predio."

Es decir, en el caso de la participación en plusvalía de los bienes inmuebles de propiedad del Distrito Capital de Bogotá, en los extremos de la relación jurídica tributaria, concurren el Sujeto Activo y el Sujeto Pasivo del tributo, situación que genera confusión de la deuda y por consiguiente, extinción de la obligación fiscal.

Por lo anterior, es importante resaltar que, para efectos de la participación en plusvalía sobre los inmuebles de propiedad del Distrito Capital ubicados en esta jurisdicción, el Distrito Capital de Bogotá, no es contribuyente del tributo respectivo, por existir extinción de la obligación tributaria por confusión en los términos del artículo 1.724 del Código Civil.

Como corolario de lo anterior tenemos que, en los casos en que el Distrito Capital Bogotá, sea titular del derecho de dominio de inmuebles ubicados en esta jurisdicción no será sujeto pasivo de la participación en Plusvalía; Es decir, no será contribuyente de este tributo, por existir concurrencia del sujeto activo y pasivo del tributo, que genera extinción de la obligación fiscal por confusión en los extremos del vínculo obligacional del tributo y por consiguiente, no está obligado a cumplir deberes formales ni sustanciales por este concepto por vigencia fiscal alguna.

En el anterior sentido se amplían los conceptos 0834 del 13 de enero de 2000 y 1074 del 1º de febrero de 2005.

CONCEPTO No 1147

FECHA **:**11 de enero de 2007

SUBTEMA **:** Procedimiento tributario. Declaraciones presentadas por no obligados

CONSULTA

Refiere la consulta que el área de Determinación de Impuestos a la Propiedad profiere los autos declarativos por solicitud de cuentas corrientes contribuyentes dentro del trámite de solicitud de devolución y/o compensación; dicho auto da por no presentadas las declaraciones que han sido suscritas por un no obligado o cuando carecen de la firma del revisor fiscal tal como lo establece el artículo 17 del Decreto 807 de 1993, el cual reza:

"Artículo 17. Declaraciones que se tienen por no presentadas

Las declaraciones de los impuestos administrados por la Dirección Distrital de Impuestos se tendrán por no presentadas en los casos consagrados en los artículos 580 y 650-1 del Estatuto Tributario Nacional

Artículo 580. Declaraciones que se tienen por no presentadas

No se entenderá cumplido el deber de presentar la declaración tributaria, en los siguientes casos:

d) Cuando no se presente firmada por quien deba cumplir el deber formal de declarar, o cuando se omita la firma del contador público o revisor fiscal existiendo la obligación legal.

Igualmente, el artículo 150 del Decreto 807 de 1993, establece:

"Las solicitudes de devolución o compensación deberán inadmitirse cuando dentro del proceso para resolverlas, se de alguna de las siguientes causales:

1.- Cuando la declaración objeto de la devolución o compensación se tenga como no presentada, por las causales de que trata el artículo 17 de este Decreto".

"PARAGRAFO PRIMERO: Cuando se inadmita la solicitud, deberá presentarse dentro del mes siguiente una nueva solicitud en que se subsanen las causales que dieron lugar a su inadmisión".

"PARAGRAFO TERCERO: Cuando se trate de la inadmisión de las solicitudes de devoluciones o compensaciones, el auto inadmisorio deberá dictarse dentro de un término máximo de quince (15) días, salvo, cuando se trate de devoluciones con garantías en cuyo caso el auto inadmisorio deberá dictarse dentro del mismo término para devolver."

De conformidad con las normas trascritas y haciendo una interpretación conjunta de las mismas, se ha establecido que esta subdirección debe abstenerse de devolver los saldos a favor a los contribuyentes, mientras no se subsanen las causales de la inadmisión.

Ahora bien, el auto declarativo ya aludido generalmente se profiere después de los quince días con que cuenta esta dependencia para inadmitir la solicitud de devolución y/o compensación presentada por el contribuyente, término dentro del cual el área de cuentas corrientes actualmente verifica la información para establecer cual de las siguientes situaciones se presenta en el caso concreto, a saber:

A.- Si para el mismo predio y vigencia ha sido presentada otra declaración (en esté caso presentada por la persona que tiene la obligación legal de declarar y pagar por el predio objeto del auto declarativo), con el fin de determinar si ya se subsano la causal de inadmisión, de que trata el artículo 150; de ser así se continúa con el trámite de la devolución a la luz del artículo 144 del Decreto 807 de 1993.

B.- Si el contribuyente al cual se le profirió el auto declarativo no tiene obligaciones con el Distrito Capital, caso en el cual no se puede subsanar el error que motivó el acto administrativo, no siendo posible en consecuencia, devolver los saldos que resulten a favor de los contribuyentes.

Así pues, teniendo en cuenta que respecto a la aplicación de la normativa citada actualmente se están presentando varias situaciones frente a las cuales no existe claridad sobre el procedimiento a seguir, a continuación se elevan los siguientes cuestionamientos:

1.- Podría la dependencia competente, en lugar de proferir auto declarativo (toda vez que en la mayoría de los casos son declaraciones sugeridas enviadas por la Administración en donde se induce al contribuyente a un error) invalidar las mismas, para que de esta manera se evite la incursión en la causal de inadmisión a la que se ha

aludido y la Administración quede en libertad de resolver la solicitud de devolución por un pago de un no obligado ?

2.- De decidirse lo contrario, podría la Administración negar o rechazar las solicitudes de devolución y/o compensación de los contribuyentes argumentando lo planteado en el artículo 150 del Decreto Distrital 807, sustentado en el fallo del auto declarativo, (con la consecuente interposición por parte del contribuyente de los recursos que la ley le permite)?

3.- Habiendo proferido el auto declarativo y con base en el sustento citado en el numeral anterior, puede esa área retener los saldos a favor de los contribuyentes. (si éste es omiso por una o varias vigencias, por cualquiera de los impuestos) mientras la dependencia competente adelanta los procesos de fiscalización y emite los actos pertinentes, para luego si proceder a la compensación de los mismos ?

4.- En los casos en que el contribuyente no siendo sujeto pasivo de los tributos administrados por esta Secretaría presente alguna declaración y posteriormente solicite la devolución de lo pagado con ocasión de la misma, esta dependencia puede efectuar la devolución fundamentado en lo establecido en el Artículo 144 del Decreto Distrital 807 de 1993 sin que medie decisión por parte del área de determinación (invalidación) la cual ha optado por omitir dicho pronunciamiento?

5.- Puede el área de cuentas corrientes, previo análisis de la solicitud y una vez verificado el saldo a favor, devolver argumentando lo establecido en el artículo 24 del Decreto Distrital 807 de 1993 en aquellos casos en que un no obligado presenta una declaración encontrándose en firme la presentada por el mismo concepto y vigencia por el obligado, no existiendo de por medio invalidación por decisión expresa del área de Determinación de no emitirlo?

6.- El área de cuentas corrientes tiene la facultad, previo análisis de la solicitud y una vez verificado el saldo a favor, de devolver lo pagado mediante recibo SPP por quien prueba la no existencia jurídica del predio (según concepto No 1026 de la Subdirección Jurídica Tributaría en dicho sentido), no existiendo decisión por parte de Determinación argumentando que dichos pagos no son declaraciones y que por lo tanto no se pueden pronunciar al respecto? O debe esperar que la citada área establezca si el contribuyente con ocasión del interrogatorio de parte es el sujeto pasivo del impuesto?

RESPUESTA

De la redacción del artículo 150 del Decreto 807 de 1993, al establecer que las solicitudes de devolución y/o compensación deberán inadmitirse cuando la declaración objeto de devolución o compensación se tenga como no presentada, se entiende que esta inadmisión se

da para que la declaración se tenga como no presentada profiriendo el respectivo auto declarativo que la tiene como tal, para proceder si es del caso a la devolución.

Esto en razón de que como se indicó en el concepto 1106 del 17 de agosto de 2005, para que una declaración se tenga por no presentada, debe necesariamente la administración, proferir un auto en donde así se declare, dentro del término de firmeza[82] de las declaraciones tributarias, es decir dos (2) años, contados a partir del vencimiento del plazo para declarar o la presentación de la declaración si la misma es extemporánea, quedando en firme la declaración presentada, si dentro de este término, la administración tributaria distrital no cuestionó y señaló las irregularidades presentadas.

Por esta razón consideramos que si existe una petición de devolución de una declaración que se tiene como no presentada, sin que así lo haya declarado la administración por el auto declarativo, se debe inadmitir para que la administración la tenga como no presentada y se pueda continuar con el trámite de la devolución de lo pagado en ella, pues hasta tanto no se tenga como no presentada esta continúa vigente y por ende lo que se haya pagado con ella, no es susceptible de devolución.

El subsane de la inadmisión debe entenderse como la expedición del auto declarativo que así la declare, encontrándose en firme, recordemos, que contra este auto conforme con el artículo 50 del Código Contencioso Administrativo proceden los recursos en vía gubernativa, como son, el recurso de reposición y el de apelación en subsidio y en tercer lugar el recurso de queja. El primero de ellos ante el mismo funcionario quien profiere el Acto Administrativo Declarativo, el segundo, ante su inmediato superior, y el recurso de queja cuando se rechace el de apelación.

Estando ya en firme el auto declarativo que tenga la declaración como no presentada deberá procederse al estudio de fondo de la solicitud de devolución y/o compensación elevada por el peticionario, en la que se pueden encontrar dos eventos:

1. Que exista una declaración por el mismo impuesto y período, caso en el cual se procederá a la devolución de la declaración que se tuvo como no presentada.

2. Que no exista declaración por el mismo impuesto y período, caso en el cual la declaración que se tiene como no presentada se tendría como el pago de un tercero, pero para el impuesto y período determinado en la declaración que se tuvo como no presentada conforme lo establece el artículo 133 del Decreto Distrital 807 de 1993; razón por la cual

[82] ***Decreto Distrital 807 de 1993,*** Artículo 24. Firmeza de la declaración privada: *La declaración tributaria quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos años se contarán a partir de fecha de presentación de la misma.*

También quedará en firme la declaración tributaria si vencido el término para practicar la liquidación de revisión, esta no se notificó.

es menester recordar lo expresado en el concepto 1101 del 12 de julio de 2005, proferido por este despacho en el que se expresó:

" (...) Así las cosas, una vez efectuado el pago a nombre de otro, quien efectúa el pago, no podrá solicitar a la administración la devolución de los dineros pagados, puesto que estando impedida la administración a negarse a recibir el pago como acreedor, y al surtir efectos el pago, en situaciones como podría ser la cancelación de un expediente de cobro coactivo, salvo que el tercero pagador logre demostrar que existió un vicio del consentimiento al momento de efectuar el pago[83], es decir canceló la obligación en forma equivoca, sin voluntad de pago, o pago por error[84] situación que deberá ser revisada por el correspondiente área al momento de estudiar la solicitud.

> *"O sea, que el pago de lo no debido, conforme a lo estipulado en el artículo 2315 del C.C., podrá repetir lo pagado por error de derecho, cuando el pago no tenía por fundamento ni siquiera una obligación natural. Siendo de advertir que para que la acción consagrada en dicha norma pueda complementarse se requiere: 1) un pago; 2) la falta de causa; 3) error de hecho o de derecho de quien paga; y 4) La ausencia de una obligación natural que pueda autorizar una retención de lo indebidamente pagado. Por eso decían los latinos que el error de derecho vicia el consentimiento para beneficiarse pero no para perjudicarse más. Es así como el artículo 2317 del C.C. advierte que "Del que da lo que no debe no se presume que lo dona, a menos que `probase que tuvo perfecto conocimiento de lo que hacía, tanto en el hecho como en el derecho". Así, si alguien paga una obligación que no debía, tiene plena facultad de repetir lo pagado, como cuando se incluyen en las facturas de cobro por el uso de tarjetas de crédito obligaciones que no fueron ajustadas por los tarjetahabientes."[85]*

Por consiguiente se concluye que en principio la administración no debe devolver dineros cancelados por terceros excepto en el caso de descubrir vicios en el consentimiento (por pagos efectuados sin voluntad de pago, o pagos por error de hecho o derecho) teniendo en cuenta que:

1. Si se manifiesta que el pago se hizo con consentimiento del deudor, el tercero que efectúa el pago (Solvens) deberá solicitarle al deudor que le reembolse lo pagado a su nombre y no a la administración distrital.

---

[83] 3) ***Sobre la causa de la obligación. Error in causa, artículo 1524.*** Uno de los elementos esenciales del acto jurídico es la causa. Cuando una persona se obliga o paga en falsa creencia de que su obligación tiene una causa, la declaración de voluntad se emite en el vacío, Si alguien paga en la falsa creencia de que debe, su consentimiento existe en tanto el pago es voluntario y querido, y el objeto está determinado y es conocido, pero el móvil determinante del acto se ha producido por un error de hecho. Es difícil la diferenciación objetiva del acto volitivo, es decir, la separación conceptual entre el consentimiento propiamente dicho, la cusa eficiente de la obligación, y el móvil determinante de este sentimiento, la causa impulsiva del acto. Pero aquí, la Nulidad del acto jurídico descansa evidentemente en el fundamento del aforismo: *Nulla obligatio sine causa"* BAENA UPEGUI, Mario, *"De las obligaciones en Derecho Civil y Comercial"* III Edición, Editorial LEGIS, Bogotá, 2000, Pág. 202.

[84] **Código Civil Colombiano. "Artículo 2315, Pago por error de derecho de obligación sin fundamento.** Se podrá repetir aún lo que se ha pagado por error de derecho, cuando el pago no tenía por fundamento ni aún una obligación puramente natural."

[85] CANOSA TORRADO, Fernando "Las nulidades en el Derecho Civil" Ediciones Doctrina y Ley, Bogotá, 1997, Pág. 96

2. Si el pago se efectúo sin conocimiento del deudor, al liberarlo de la obligación tributaria, puede el solvens solicitar el reembolso al deudor conforme con las reglas generales establecidas en el artículo 2308 del Código Civil, pero como esta obligación de reembolso es diferente a la pagada, el solvens ya no cuenta con los accesorios, y privilegios de la obligación inicial, por lo tanto no hay subrogación como tal, en este caso al igual que el anterior, el reembolso debe hacerlo el deudor y nunca la administración tributaria .

3. Por último si el pago se hace contra la voluntad del deudor, civilmente se da un dualismo sobre la opción de reembolso, dado que a pesar de que el artículo 1632 del CC precisa que el que paga no tiene derecho a que el deudor le rembolse lo pagado, y el artículo 2309 de la misma norma, establece que si puede repetirse contra el deudor en la medida en que el pago le haya sido útil, situación que de forma independiente de la norma que se pretenda hacer valer, (este despacho se inclina por la segunda), tenemos que la opción del tercero que efectúa el pago de solicitar la devolución al acreedor (en nuestro caso la Secretaría de Hacienda) no es viable y mucho menos esperar la subrogación del derecho que el tercero puede pretender al haber satisfecho la obligación a nombre de otro, porque como ya se dijo, al tratarse de la función pública de administrar y recaudar tributos, la misma en forma alguna puede transferirse a particulares.

JURISPRUDENCIA. *"El pago que un tercero hace por deudor, puede ser de tres maneras : 1ª) Con la voluntad expresa o tácita del deudor, en cuyo caso el que paga queda subrogado por el ministerio de la ley, y aún contra la voluntad del acreedor, en todos lo derechos de este, en todas sus acciones, privilegios, prendas e hipotecas (C.C. Arts. 1630 y 1668, ord. 5º), 2ª) Sin el conocimiento del deudor, y en este caso el que paga no se entiende subrogado por la ley en el lugar y derechos del acreedor, ni podrá compeler al acreedor a que le subrogue. El que paga en estas condiciones sólo pretende liberar al deudor, extinguir la deuda; y esto no ocurriría si mediara subrogación, porque en virtud de ésta el tercero que paga queda en el lugar del acreedor y puede ejercer contra el deudor, la misma acción que tenía el acreedor primitivo, con todos sus privilegios e hipotecas. Para que haya subrogación es menester que el deudor consienta, expresa o tácitamente en el pago que hace el tercero, o mediando conocimiento del deudor, el tercero que paga por él, no puede entablar como aquel, la acción correspondiente a la obligación extinguida por su pago, pero tiene derecho para que el deudor le reembolse lo pagado, Tiene la nueva acción como negotorium gestor, por haber desempeñado un negocio del deudor (C.C., Art. 2313) este derecho es para el simple reembolso de la suma pagada al acreedor, y 3ª) Contra la voluntad del deudor. En este caso el que pagó tiene derecho a que el deudor le reembolse lo pagado, a no ser que el acreedor le ceda voluntariamente su acción (C.C., Art. 1632). Este es un caso especial de excepción, porque en principio, el que paga por otro tiene recurso contra el deudor liberado" (**Corte Suprema de Justicia,** sala de Casación Civil, sentencia de Junio 25 de 1945).*

DOCTRINA. Efectos del pago realizado por persona no interesada en el cumplimiento de la obligación. *"El pago por persona no interesada en el cumplimiento de la obligación, produce efectos distintos: si se hace con el conocimiento del deudor, el solvens tiene frente a éste la acción legal subrogatoria y la acción del mandatario, y así, depende de cual de estas acciones él elija para determinar, respectivamente, si la obligación subsiste con sus accesorios o si se ha extinguido por el pago, dando lugar a la acción de reembolso ex mandato; si el pago se hace sin el conocimiento del deudor, la obligación se extingue absolutamente y el solvens, no se subroga en el respectivo crédito, sino que nace en su favor otro crédito distinto, el de reembolso contra el deudor liberado, a menos desde luego, que el acreedor se allane a cederle el crédito al solvens o a subrogarlo convencionalmente en él, caso en el cual la obligación no se extingue sino que cambia de acreedor; en fin si el pago se ha hecho contra la voluntad del deudor, la obligación se extingue pero el solvens, tiene acción de in rem verso contra el deudor, si el pago le ha sido útil a éste y dicha utilidad subsiste al tiempo de la demanda de aquél". (**OSPINA FERNANDEZ,** Guillermo. "Régimen General de las Obligaciones", Editorial TEMIS, Bogotá, Pág. 346.(...)".*

Por lo anterior, el funcionario que esta a cargo de la solicitud de devolución y/o compensación, deberá evaluar si existió error en el consentimiento al momento de efectuar el pago[86], es decir canceló la obligación en forma equivoca, sin voluntad de pago, o pago por error[87] y probado este evento proceder a la devolución.

En el caso contrario, es decir que no se pruebe que existió vicio en el consentimiento al momento del pago, deberá compensarse lo pagado en esta declaración a la declaración sin pago que exista por el mismo impuesto y la misma vigencia, o al acto administrativo proferido por la administración que remplace (liquidación provisional y/o de aforo), recordemos que para que proceda la compensación es necesario que exista una obligación clara, expresa y exigible susceptible de compensarse, si al momento de efectuar esta no existe una declaración y/o acto administrativo al cual compensar el pago efectuado por la declaración que se tiene como no presentada; con relación al mismo impuesto y período de ésta como ya se indicó; no es procedente y habría que devolver el saldo a favor reflejado en ésta.

Dentro del marco de las precisiones antecedentes, procederemos a dar respuesta a sus interrogantes:

---

[86] 3) ***Sobre la causa de la obligación. Error in causa, artículo 1524.*** Uno de los elementos esenciales del acto jurídico es la causa. Cuando una persona se obliga o paga en falsa creencia de que su obligación tiene una causa, la declaración de voluntad se emite en el vacío, Si alguien paga en la falsa creencia de que debe, su consentimiento existe en tanto el pago es voluntario y querido, y el objeto está determinado y es conocido, pero el móvil determinante del acto se ha producido por un error de hecho. Es difícil la diferenciación objetiva del acto volitivo, es decir, la separación conceptual entre el consentimiento propiamente dicho, la cusa eficiente de la obligación, y el móvil determinante de este sentimiento, la causa impulsiva del acto. Pero aquí, la Nulidad del acto jurídico descansa evidentemente en el fundamento del aforismo: *Nulla obligatio sine causa"* BAENA UPEGUI, Mario, *"De las obligaciones en Derecho Civil y Comercial"* III Edición, Editorial LEGIS, Bogotá, 2000, Pág. 202.

[87] **Código Civil Colombiano. "Artículo 2315, Pago por error de derecho de obligación sin fundamento.** Se podrá repetir aún lo que se ha pagado por error de derecho, cuando el pago no tenía por fundamento ni aún una obligación puramente natural."

1.-Podría la dependencia competente, en lugar de proferir auto declarativo (toda vez que en la mayoría de los casos son declaraciones sugeridas enviadas por la Administración en donde se induce al contribuyente a un error) invalidar las mismas, para que de esta manera se evite la incursión en la causal de inadmisión a la que se ha aludido y la Administración quede en libertad de resolver la solicitud de devolución por un pago de un no obligado?

No es procedente invalidar una declaración que se tiene como no presentada, por cuanto este es el trámite para las declaraciones presentadas por los no obligados, que son diferentes a las que se tienen como no presentadas, como se explicó ampliamente en el concepto 1086, aún así correspondan a declaraciones sugeridas.

Para mayor claridad traemos a colación la diferenciación hecha en este concepto de estas dos declaraciones:

DECLARACIONES QUE SE TIENEN COMO NO PRESENTADAS	DECLARACIONES PRESENTADAS POR NO OBLIGADOS
1. Existe obligación de declarar (Se configuran los presupuestos legales) 2. Para que no produzca efectos legales requiere acto administrativo que así lo declare.	1. No existe obligación de declarar. (No existen presupuestos legales) 2. No produce efectos legales desde su presentación, requiere una verificación que así lo establezca

Conforme la propuesta elevada en la consulta de la invalidación de la declaración porque son declaraciones sugeridas que inducen a error al contribuyente, es importante realizar las siguientes precisiones.

Desde el año 2001 se empezó a enviar formularios sugeridos a los contribuyentes, como un modo de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, quienes están en la obligación de revisar los datos en ellos consignados y de no corresponder a la realidad del inmueble o vehículo, presentar el respectivo formulario en los bancos autorizados para ello.

En caso contrario, es decir cuando el contribuyente no esté de acuerdo con el contenido de estos formularios sugeridos, deberá diligenciar uno nuevo con los datos que él considere pertinentes o solicitar una nueva declaración sugerida con la información que considere el contribuyente debe ser ajustada, en cualquier punto de atención tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos.

En conclusión los formularios que son enviados por la Dirección Distrital de Impuestos no se constituyen en ningún tipo de acto que deba ser cumplido por los contribuyentes,

simplemente son formatos que buscan facilitar la obligación de declarar, pero en ningún momento son de obligatorio cumplimiento, pues no tienen fuerza de ley ni de providencia administrativa que defina una situación jurídica.

En todo formulario de declaración sugerida, dentro de las instrucciones que se encuentran en el anverso, la Administración es reiterativa en informar que se verifique los datos consignados en la declaración, que sean correctos, y que correspondan a la realidad física, económica y jurídica del predio o vehículo a 1º de enero del año gravable en cuestión, si existe alguna inconsistencia puede acercarse al punto de atención tributaria de la Dirección Distrital de impuestos y solicitar una nueva declaración sugerida con la información que consideren debe ser ajustada, o de igual forma podrán adquirir en los puntos de venta autorizados los Formularios Únicos del impuesto predial unificado y/o sobre vehículos automotores y diligenciarlos directamente, como anteriormente se señaló.

Por esta razón la administración con el envío de los formularios sugeridos no induce en error a los contribuyentes, sólo facilita el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

2.- De decidirse lo contrario, podría la Administración negar o rechazar las solicitudes de devolución y/o compensación de los contribuyentes argumentando lo planteado en el artículo 150 del Decreto Distrital 807, sustentado en el fallo del auto declarativo, (con la consecuente interposición por parte del contribuyente de los recursos que la ley le permite)?

Como se indicó la inadmisión del artículo 150 del Decreto Distrital 807 de 1993, se da para emitir el correspondiente auto declarativo que tiene como no presentada la declaración. Con la firmeza de este auto se subsana la causal de inadmisión y debe continuarse con el trámite de la devolución, toda vez que esa declaración a partir de la ejecutoria del auto declarativo no produce efectos en la cuenta corriente y se convierte en un saldo a favor del contribuyente.

3.- Habiendo proferido el auto declarativo y con base en el sustento citado en el numeral anterior, puede esa área retener los saldos a favor de los contribuyentes. (si éste es omiso por una o varias vigencias, por cualquiera de los impuestos) mientras la dependencia competente adelanta los procesos de fiscalización y emite los actos pertinentes, para luego si proceder a la compensación de los mismos ?

Para proceder a compensar debe existir una deuda clara, expresa y exigible, para la pregunta elevada si no se han emitido los actos administrativos correspondientes, no hay lugar a retener los dineros pagados con las declaraciones que se tienen como no presentadas y debe procederse a su devolución e informar al área correspondiente para que se profieran los respectivos actos.

4.- En los casos en que el contribuyente no siendo sujeto pasivo de los tributos administrados por esta Secretaría presente alguna declaración y posteriormente solicite la devolución de lo

pagado con ocasión de la misma, esta dependencia puede efectuar la devolución fundamentado en lo establecido en el Artículo 144 del Decreto Distrital 807 de 1993 sin que medie decisión por parte del área de determinación (invalidación) la cual ha optado por omitir dicho pronunciamiento?

Para resolver este interrogante, nos remitimos a lo expresado en el concepto 1086, en que se expresó: "*Cuando el funcionario de la Subdirección de Gestión del Sistema Tributario se encuentre tramitando una petición de devolución que se funde en la manifestación del interesado de ser un no obligado, deberá abrir a pruebas el expediente con base en lo establecido en el artículo 10 del Decreto Distrital 499 de 1994, solicitando al área de Fiscalización que determine si la declaración fue presentada por un obligado o no y dependiendo de su respuesta se niegue o apruebe la devolución.".*

Como parte de las funciones de fiscalización está determinar si la declaración fue presentada por un no obligado. Con relación al término que tiene la administración para realizar esta tarea no se dijo nada en el concepto 1086 del 8 de marzo de 2005, razón por la cual este es el momento de definir este término, conforme lo establecido en el artículo 55 del Decreto Distrital 807 de 1993, cuando las sanciones se impongan mediante liquidaciones oficiales la facultad para imponerlas prescribe en el mismo término que existe para practicar liquidación oficial.

Conforme lo establecido en este artículo nos remitimos a lo previsto en el artículo 103 del mismo ordenamiento legal (Decreto Distrital 807 de 1993) en el que se señala que el término que tiene la administración tributaria para determinar mediante una liquidación de aforo, la obligación tributaria al contribuyente es dentro de los cinco años siguientes al vencimiento del plazo señalado para declarar, lo que quiere decir que el término para ejercer las facultades de fiscalización respecto a una declaración presentada por un no obligado vence en el mismo lapso; es decir que se podrán ejercer estas funciones respecto a estas declaraciones dentro de los cinco años siguientes al vencimiento del plazo para declarar.

La situación es diferente si es una declaración que se tiene por no presentada y quedo en firme, por que han pasado dos años desde el vencimiento para declarar o desde la presentación si fue extemporánea, pues el funcionario de determinación no estaría dentro del término establecido para proferir el auto declarativo y la declaración queda en firme, razón por la cual no hay lugar a la devolución.

5.- Puede el área de cuentas corrientes, previo análisis de la solicitud y una vez verificado el saldo a favor, devolver argumentando lo establecido en el artículo 24 del Decreto Distrital 807 de 1993 en aquellos casos en que un no obligado presenta una declaración encontrándose en firme la presentada por el mismo concepto y vigencia por el obligado, no existiendo de por medio invalidación por decisión expresa del área de Determinación de no emitirlo?

Para resolver esta inquietud traemos a colación un aparte del concepto 1086 del 8 de marzo de 2005, en el que se expresó: *" En este orden de ideas, cuando la normativa tributaria establece unos términos para la presentación de una declaración estos términos son preclusivos, lo que significa que si el contribuyente presenta la declaración por fuera del término legal correspondiente, esta declaración no produce efecto legal alguno y como* ***esto es un hecho objetivo puede ser determinado sin investigación alguna por la Subdirección de Gestión del Sistema Tributario marcando la cuenta corriente del contribuyente inactivando la correspondiente declaración****".* (Se resalta).

En conclusión para este evento con la simple verificación de la presentación por fuera del término legal establecido para ello, la declaración no produce efecto legal alguno; por ello, la Subdirección de Gestión del Sistema Tributario debe establecer una regla de cuenta que detecte las declaraciones presentadas fuera de los términos legales y una vez ingresan al sistema entren inactivas de tal manera que la devolución se sustenta en la invalidación de la declaración.

6.- El área de cuentas corrientes tiene la facultad, previo análisis de la solicitud y una vez verificado el saldo a favor, de devolver lo pagado mediante recibo SPP por quien prueba la no existencia jurídica del predio (según concepto No 1026 de la Subdirección Jurídica Tributaría en dicho sentido), no existiendo decisión por parte de Determinación argumentando que dichos pagos no son declaraciones y que por lo tanto no se pueden pronunciar al respecto? O debe esperar que la citada área establezca si el contribuyente con ocasión del interrogatorio de parte es el sujeto pasivo del impuesto?

Para resolver esta pregunta traemos a colación un aparte de lo expresado en el concepto 1086 del 8 de marzo de 2005 en el que se señaló: *"(…) Se concluye de todo lo anteriormente expuesto, que si el contribuyente se acogió al sistema preferencial no presentó una declaración por el sistema de autoavalúo, sino simplemente pago su impuesto a través de un recibo de pago y por ende no debe aplicarse a estos contribuyentes las reglas establecidas para el sistema de declaraciones tributarias (…)".*

En este orden de ideas, en este evento no debe iniciarse una investigación para establecer la calidad de contribuyente de quien efectúa el pago, el pago de lo no debido se debe comprobar directamente en el proceso que decide la devolución.

Con este concepto se amplía el concepto 1086 del 25 de marzo de 2005

NOTA DE RELATORÍA: PUBLICADO EN EL REGISTRO DISTRITAL 3692 DEL 22 DE ENERO DE 2007

CONCEPTO No 1155

FECHA : 20 de junio de 2007

SUBTEMA : Tarifa para estaciones de servicio

CONSULTA:

Existen predios donde funcionan estaciones de servicio. A los propietarios de dichos predios les llega el formulario liquidado con la tarifa de predios urbanizables no urbanizados o urbanizados no edificados (33%). Dada la connotación de éstos predios existen dudas acerca de la forma de liquidarlos correctamente.

Pregunta entonces: ¿Con qué tarifa deben tributar este tipo de predios?

Dentro del análisis que hace, se menciona el parágrafo segundo del numeral 10 del artículo 2º del Acuerdo 105 de 2003, para resaltar que los estacionamientos públicos debidamente autorizados y en operación se exceptúan del tratamiento general, es decir que para considerarse como predio construidos no se requiere que cumplan con los requisitos que exige la norma.

En este sentido se indica que en el caso de las estaciones de servicio, se esta hablando de una actividad de servicios que se encuentra debidamente reglamentada y por consiguiente se les debe dar un tratamiento diferente al de predio no edificado.

Igualmente se señala la existencia del Decreto 4299 de 2005 emitido por el Ministerio de Minas y Energía, por el cual se reglamenta el artículo 61 de la Ley 812 de 2003; para destacar entre otras cosas que la distribución de los combustibles líquidos derivados del petróleo es un servicio público.

Por último se menciona y transcribe el numeral 6 del artículo 1 del Acuerdo 105 de 2003, el cual hace relación a los predios dotacionales.

Revisando las normas referidas, se pregunta: **¿Es factible pensar que los predios donde funcionan estaciones de servicio automotriz puedan ser consideradas como predios dotacionales?**

RESPUESTA

La estructura tarifaria del impuesto predial unificado acoge la clasificación de usos del suelo definida por el Plan de Ordenamiento Territorial, por lo tanto dicha estructura se encuentra en armonía con la legislación urbanística vigente, estableciendo una tributación progresiva e introduciendo elementos de equidad en el tratamiento tributario de los predios ubicados tanto en suelo urbano como rural en el Distrito Capital.

Es necesario traer a colación lo dispuesto en el artículo 332 del Plan de Ordenamiento Territorial que señala que las normas urbanísticas para usos y tratamientos orienta y regula las intervenciones públicas y privada en todos los predios de la Ciudad, de conformidad con la función de cada zona en el modelo de ordenamiento territorial y sus condiciones físicas, con el fin, entre otras, de:

1. Lograr una clara articulación de usos y tratamientos con los sistemas generales de la Ciudad para optimizar su funcionamiento y desarrollo, armonizando las intervenciones pública y privada para que contribuyan al mejoramiento de la calidad de vida de sus habitantes y se eleve su nivel de productividad.

2. Proteger las zonas residenciales de la invasión indiscriminada de actividades comerciales y de servicios.

3. Planificar los procesos de transformación en la ciudad, para que las diferentes actividades operen en estructuras adecuadas y funcionales, con respecto de las características del espacio público de los barrios donde se implantan para consolidar zonas urbanas caracterizadas, etc.

De tal manera, que para lograr los fines antes señalados, para cada categoría de predios en el Distrito Capital, le corresponderá una tarifa diferencial, orientado bajo claros principios de justicia y equidad característicos del derecho tributario: Así por ejemplo tributarán con una tarifa inferior los predios residenciales estratos 1 y 2, respecto de los estratos 3,4,5 y 6, cuyos avalúos se encuentren bajo unos rangos específicos; caso similar ocurre frente a los usos comerciales, dependiendo de determinadas bases gravables. Y no decir de los predios urbanizados no edificados con base gravable superior a $18.452.000[88], para los cuales el sistema tarifario es el más elevado (33.0 por mil), tal diferenciación pretende evitar el uso inadecuado, o la carencia de uso alguno, de predios aptos para desarrollos urbanos cuya construcción iría en beneficio de la colectividad de sus habitantes.

[88] v/r año 2007.(Decreto 608 de 2007)
- Predios urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados con base gravable superior a $18.452.000

Es de señalar que la Ley 388 de 1997 establece, entre los principios rectores del ordenamiento territorial, el reparto equitativo de cargas y beneficios. Esto en el entendido de que las decisiones de ordenamiento asignan a unos predios usos rentables mientras que destinan otros a funciones básicas ambientales y sociales, no rentables, sin las cuales los primeros no podrían ser desarrollados y usufructuados.

Para mayor comprensión, citaremos las definiciones que de las categorías tarifarias hace el artículo 1º del Acuerdo 105 de 2003, expedido por el Concejo de Bogotá, y luego haremos mención de las tarifas propiamente dichas contenidas en el artículo 2º. Veamos:

"….
2. Predios comerciales. *Son predios comerciales aquellos en los que se ofrecen, transan o almacenan bienes y servicios.*
…
6. Predios dotacionales. *Se incluyen los predios que en el Plan de Ordenamiento Territorial hayan sido definidos como equipamientos colectivos de tipo educativo, cultural, salud, bienestar social y culto; equipamientos deportivos y recreativos como estadios, coliseos, plaza de toros, clubes campestres, polideportivos, canchas múltiples y dotaciones deportivas al aire libre, parques de propiedad y uso público; equipamientos urbanos básicos tipo seguridad ciudadana, defensa y justicia, abastecimiento de alimentos como mataderos, frigoríficos, centrales de abastos y plazas de mercado, recintos feriales, cementerios y servicios funerarios, servicios de administración pública, servicios públicos y de transporte. Para el suelo rural incluye los predios que en el Plan de Ordenamiento Territorial hayan sido definidos como dotacionales administrativos, de seguridad, de salud y asistencia, de culto y educación y de gran escala incluyendo los predios de carácter recreativo.*
…
7. Predios urbanizables no urbanizados. *Son predios pertenecientes al suelo urbano que pueden ser desarrollados urbanísticamente y que no han adelantado un proceso de urbanización.*

8. Predios urbanizados no edificados. *Son predios en los cuales se culminó el proceso de urbanización y que no han adelantado un proceso de construcción o edificación.*
…
Parágrafo 1. *Los predios que hagan parte del suelo de expansión se acogerán a las clasificaciones del suelo rural hasta tanto culminen los planes parciales que los incluyan en el suelo urbano.*

Parágrafo 2. *Entiéndase por predio no edificado al que encuadre en cualquiera de los siguientes supuestos:*
a.- Al predio urbano que se encuentre improductivo, es decir, cuando encontrándose en suelo urbano no esté adecuado para tal uso (para ser utilizado

con fines habitacionales, comerciales, de prestación de servicios, industriales, dotacionales o cuyas áreas constituyan jardines ornamentales o se aprovechen en la realización de actividades recreativas o deportivas).
b.- Al predio urbano cuyas construcciones o edificaciones tengan un área inferior al 20% al área del terreno y un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al veinticinco por ciento (25%) del valor del terreno.

***Se exceptúan de la presente definición, los inmuebles que se ubiquen en suelo de protección, las áreas verdes y espacios abiertos de uso público, y los estacionamientos públicos debidamente autorizados y en operación**.” (se resalta)*

Por considerar de importancia para el consultante, ahondaremos en la definición de las áreas de actividades comerciales:

Las **áreas de actividad comercio y servicio**, son las que designan para la localización de establecimientos que ofrecen bienes en diferentes escalas, así como servicios a empresas y personas. De igual manera el POT dispone diferentes zonas para este tipo de áreas como por ejemplo: Comercio aglomerado, Comercio pesado, Grandes superficies comerciales y **servicios de alto impacto.**

CUADRO INDICATIVO DE CLASIFICACION DE USOS DEL SUELO

TIPO EQUIPAMENTO	**DESCRIPCION UNIDADES SERVICIO**	**ESCALA**	**LOCALOZACION LINEAMIENTOS GENERALES DE IMPLANTACION**	**CONDICIONES**
B) SERVICIOS AUTOMOTRICES Y VENTA DE COMBUSTIBLE	SERVICIOS DE LLENADO DE COMBUSTIBLES: Estaciones de llenado Estaciones de servicio completo Venta de cocinol	URBANA	Localización dispersa, en ejes viales de la malla arterial. (7) Zonas de Servicios al automóvil	(7) Mediante Plan de Implantación o reglamentación urbanística (12) Solamente en estructuras diseñadas y construidas para el uso. (15) Cumpliendo las normas

				nacionales sobre la materia.

Respecto al sistema tarifario observamos que el Concejo de Bogotá, mediante Acuerdo 105 de 2003, designó tarifas diferenciales a los usos dados a los predios, y en particular para los comerciales, dotacionales, urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificado, fijó las siguientes tarifas:

"Artículo 2. Tarifas. Las tarifas del impuesto predial unificado serán las siguientes:

3. Predios Residenciales Urbanos y Rurales:

4. Predios no residenciales:

Categorías de predios	**Tarifa Por Mil**	**Menos**
Comerciales en suelo rural o urbano		
Comerciales con base gravable inferior o igual a $50.000.000	8.0	$0
Comerciales con base gravable superior a $50.000.000	9.5	$75.000
Financieros	15.0	$0
Predios dotacionales		
De propiedad de particulares	6.5	$0
De propiedad de entes públicos	5.0	$0
Predios urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados		
Predios urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados con base gravable inferior o igual a $15.000.000	12.0	$0
Predios urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados con base gravable superior a $15.000.000	33.0	$315.000

El incremento tarifario planteado tiene por objeto lograr un trato más equitativo al contribuyente, en el sentido de establecer una escala impositiva que se ajuste mejor al principio de progresividad, lo anterior con base en lo establecido en la Constitución

Nacional en el artículo 363, inciso primero, que ha formulado éste principio, de la siguiente manera:

"El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad".

Es deber constitucional de los ciudadanos de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad, de acuerdo con lo previsto en el artículo 95-9 de la Constitución, con el objeto de lograr una convivencia social conforme a los valores y principios contenidos en la misma Carta Política y lograr los fines del Estado.

Claro lo anterior, se hace necesario precisar porque las estaciones de servicio no se pueden considerar como **predios urbanizados no edificados**, ó **predios dotacionales**. Veamos:

En primer lugar, las estaciones de servicio no encajan dentro de la definición de **predios urbanizados no edificados**, consagradas en el artículo primero del Acuerdo 105 de 2003, toda vez que no cumple con los supuestos que la norma señala por las siguientes razones:

a) El primer supuesto se da cuando el predio es improductivo, esto es, que encontrándose en suelo urbano no esté adecuado para tal uso (para ser utilizado con fines habitacionales, comerciales, de prestación de servicios, industriales, dotacionales o cuyas áreas constituyan jardines ornamentales o se aprovechen en la realización de actividades recreativas o deportivas.)

   Como se puede observar del análisis de las normas urbanísticas, las **estaciones de servicio** se constituyen en un predio productivo, estas se encuentran adecuadas con una estructura que las habilita para tal fin.

b) Ahora el segundo evento para considerar un predio como no edificado se da cuando se trata de un predio urbano cuyas construcciones o edificaciones tengan un área inferior al 20% del área del terreno y un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al veinticinco por ciento (25%) del valor del terreno.

   Este último parámetro, referente al porcentaje de área construida o valor de la construcción, no es tenido en cuenta en el caso de los predios con categorías diferentes a los urbanizados no edificados, cuando la entidad competente ha autorizado, previo el

lleno de los requisitos exigidos por las normas urbanísticas, un uso determinado, que para el caso son aquellos habilitados para el desarrollo de actividad de comercio y servicios que prestan las estaciones de servicio como tal, no aplicándose así la restricción del literal b) del artículo 1º del Acuerdo 105 de 2003, cuando la naturaleza del uso autorizado sea incompatible con la presencia de construcciones, como en el presente caso.

Ahora bien, tampoco se ajusta a la descripción de **predios dotacionales**, por cuanto encontramos dentro de las definiciones que trae la norma, (Acuerdo 105 de 2003), que los diferentes usos se individualizan teniendo en cuenta la característica propia de cada uno de ellos. De tal manera que los predios dotacionales, serán aquellos que en el Plan de Ordenamiento Territorial hayan sido definidos como tal, no encontrándose dentro de éstos las estaciones de servicio.

En este orden de ideas, es preciso aclarar entonces que no clasifican como **servicio público**, dentro de la enumeración que el POT trae de predios dotacionales, pues es indudable que el Decreto 4299 de 2005 del Ministerio de Minas y Energía, hace referencia es al transporte y distribución del petróleo y sus derivados, más no a su comercialización.

CONCLUSION:

Es forzoso concluir después de analizar las normas urbanísticas y tributarias que las **estaciones de servicio,** deben declarar y pagar el impuesto predial unificado con la tarifa que le corresponde a los predios comerciales.

CONCEPTO No. 1163

FECHA : Septiembre 20 de 2007

SUBTEMA : Acreditación de pagos del impuesto para el tramite de licencia Urbanística

CONSULTA

1. El único documento con el cual se satisface el requisito establecido en el numeral 5 del artículo 18 del Decreto 564 de 2006 para acreditar los pagos o documentación exigida, para efectos del trámite de solicitud de licencia urbanística, es la copia del formulario de declaración y pago del impuesto predial?.

2. En el evento que la respuesta anterior sea negativa, ¿Puede entenderse satisfecho el requisito mencionado con el reporte de declaraciones y pagos de impuesto predial unificado, provenientes del Sistema de Orientación tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos y/o la consulta impresa realizada vía Internet en la página web de la Secretaría de Hacienda.

3. Tienen los curadores urbanos conforme con la normativa vigente, alguna competencia para fiscalizar tributos de propiedad del Distrito Capital, que son administrados por la Secretaría de Hacienda Distrital a través de la Dirección Distrital de Impuestos.

RESPUESTA

Para dar respuesta a su interrogante, tenemos en primera medida que el Artículo 18 del Decreto 564 del 24 de febrero de 2006[89], establece:

> **Artículo 18. Documentos.** Toda solicitud de licencia urbanística deberá acompañarse de los siguientes documentos:
> (…)
> 5. Copia del documento que acredite el pago o declaración privada con pago del impuesto predial de los últimos cinco años en relación con el inmueble o inmuebles objeto de la solicitud, donde figure la nomenclatura alfanumérica o identificación del predio.
>
> En los casos donde exista un acuerdo de pago, se requerirá constancia de la Secretaría de Hacienda o quien haga sus veces, estableciendo que el interesado se encuentra dando cumplimiento al mismo.

Precisa la norma que quien solicita la licencia debe acreditar la declaración y pago del impuesto, bien de forma directa o a través de certificación expedida por la Secretaría de Hacienda.

Precisado lo anterior tenemos que con la entrada en vigencia del Decreto Distrital 807 de 1993, se elimina la expedición de paz y salvo notarial por concepto del impuesto predial

[89] "Por el cual se reglamentan las disposiciones relativas a las licencias urbanísticas; al reconocimiento de edificaciones; a la función pública que desempeñan los curadores urbanos; a la legalización de asentamientos humanos constituidos por viviendas de interés social, y se expiden otras disposiciones"

unificado, situación que se torna lógica al implementarse en la Ciudad Capital a partir del año 1994, el sistema declarativo, el cual no es compatible con los paz y salvos notariales dado que el expedir un documento de estas características restringiría a la Administración Tributaria su facultad fiscalizadora.

Por esta razón el cumplimiento de la obligación tributaria se acredita con la presentación en debida forma del formulario de declaración y pago del impuesto, a tal punto que el artículo 44 del Decreto Distrital 807 de 1993, respecto de los documentos que deben ser solicitados por el notario para otorgar escrituras públicas de compraventa de inmuebles en la ciudad, establece:

> "ART. 44.—**Obligación de acreditar la declaración y pago del impuesto predial unificado y de la contribución de valorización.** Para autorizar el otorgamiento de escrituras públicas que recaigan sobre inmuebles, deberá acreditarse ante el Notario la declaración y pago del impuesto predial unificado del predio objeto de la escritura, correspondiente al año en curso, así como el pago de la contribución por valorización que se hubiere generado sobre el predio en el respectivo año y en el inmediatamente anterior.
>
> Cuando se trate de no obligados a presentar declaración del impuesto predial unificado, la obligación establecida en el inciso anterior, se entenderá cumplida con la entrega al notario de una manifestación escrita sobre tal hecho.
> (…)

Como se aprecia la normativa tributaria determina que con la declaración de impuesto predial presentada, se acredita el cumplimiento de la obligación, por lo cual se hace necesario revisar las obligaciones tributarias existentes dentro del ordenamiento tributario, para ello partimos de lo expresado por el Doctor Luis Enrique Betancourt Builes en su ponencia de las obligaciones instrumentales que recoge el Tomo I, página 265, de las memorias No. 21, editadas por el Instituto Colombiano de Derecho Tributario, que señala:

> "La doctrina clásica divide el derecho tributario, en derecho material y en derecho formal o instrumental, así mismo, la Jurisprudencia y la Doctrina colombiana acepta que el "denominado deber de contribuir a los gastos e inversiones del Estado" que consagra en su artículo 95 ord. 9 de la Constitución Política, está conformado :
>
> 1. Por la obligación típica de dar o pagar el tributo correspondiente, lo que constituye la llamada "obligación tributaria sustancial ",.y
>
> 2. Por las demás obligaciones de dar (no típica), de hacer, de no hacer y de soportar, que constituyen las denominadas " obligaciones formales o instrumentales."

La obligación sustancial tributaria, es una obligación positiva de dar de contenido patrimonial a cargo del sujeto pasivo tributario y a favor del sujeto activo (Distrito Capital).

Las obligaciones instrumentales tienen como finalidad principal la de servir de medio o camino para lograr que los ingresos de la obligación sustancial, con que deben contribuir los sujetos pasivos tributarios, lleguen efectivamente a su destino, es decir, a las arcas del Estado.

Dentro de las obligaciones instrumentales, tenemos una muy específica y es la relacionada con la obligación de presentar declaraciones tributarias, enmarcada dentro de la relación jurídico tributaria y mediante la cual se permiten la determinación del tributo.

Este deber tal y como lo expresa el profesor Juan Rafael Bravo Arteaga en su obra, Nociones Fundamentales de Derecho Tributario, es posiblemente el deber mas importante que le corresponde cumplir a los contribuyentes, ya que gracias a su realización el Fisco puede conocer el acaecimiento de los hechos gravados, respecto de un determinado contribuyente, en un lugar y en un tiempo dados, de tal manera que sea posible deducir la existencia en concreto de la obligación tributaria. (..) *La declaración tributaria constituye una confesión hecha por el contribuyente al Fisco desde el punto de vista probatorio, que debe ser considerada como indivisible, salvo prueba en contrario, razón por la cual la declaración tributaria goza del privilegio de la presunción de veracidad.* (artículo 746 del E.T.N.).

Así mismo en otro aparte del mismo texto señala, respecto de la declaración privada:

> "Para el perfeccionamiento de la relación jurídica que constituye la obligación tributaria, es necesario que el sujeto activo tenga conocimiento de tal obligación. Pero no solamente se trata de producir un conocimiento en el sujeto activo, sino también de producir un efecto jurídico, por virtud del cual el sujeto pasivo acepte su obligación tributaria. Tal es el contenido de la liquidación privada, anexa a la declaración tributaria y parte integrante de la misma.
>
> ...Sin embargo, su función propia dentro del derecho tributario es perfeccionar formalmente la obligación tributaria, al cumplir los siguientes objetivos: a) trabar la relación jurídica con el sujeto activo, al informarle sobre el sujeto pasivo, el hecho gravado y la base gravable; b) establecer la cuantía de la obligación tributaria, al determinar la base de liquidación y aplicar la tarifa del tributo respectivo, y c) representar un compromiso de pago de la obligación tributaria o la posibilidad de compelir coactivamente a su satisfacción." *(Se subraya)*

De la misma forma, las declaraciones tributarias están revestidas de la presunción de veracidad al tenor de lo preceptuado en el artículo 746 Estatuto Tributario Nacional que reza:

> "Art 746: Presunción de veracidad: Se consideran ciertos los hechos consignados en las declaraciones, en las correcciones a las mismas o en las respuestas a

requerimientos administrativos, siempre y cuando que sobre tales hechos, no se haya solicitado una comprobación especial, ni la ley la exija."

Es decir, que si bien es cierto las obligaciones legales de derecho público y en especial las tributarias la ley dispone su existencia de manera general, es el sujeto pasivo (contribuyente) y únicamente él, quien puede conocer si efectivamente se presenta la obligación a su cargo, por ello con la declaración tributaria se logra que ese conocimiento llegue al sujeto activo (Distrito Capital), para así poder hacer efectiva esa prestación a cargo de esa persona.

Por ello evidentemente la declaración tributaria, se constituye en un acto jurídico en cuanto comporta una conducta humana que produce efectos en derecho, efectos que se generan porque el mismo ordenamiento los dispone.

Por éstas razones, el procedimiento tributario, basado en que la declaración privada del contribuyente es el reconocimiento de la obligación sustancial; consagra en primera medida que se presume su veracidad (Art. 746 E.T.N), razón por la cual para que la administración pueda desvirtuar la liquidación privada realizada dentro de la declaración se deben desarrollar los procesos de Determinación Oficial (Capítulo IV y V del Decreto Distrital 807 de 1993) y además consagra específicamente que éstas prestan mérito ejecutivo a favor del sujeto activo (Distrito Capital), (num. 1 art. 828 E.T.N.)

Se debe precisar que teniendo en cuenta la característica propia de las declaraciones tributarias como actos jurídicos generadores de efectos, el régimen del procedimiento tributario Distrital ha estipulado que si bien pueden ser objeto tanto de verificación oficial por parte de la Administración como de corrección por parte del declarante; se fija un momento perentorio en el cual ni la administración ni el declarante pueden efectuar ni las verificaciones, ni las correcciones o modificaciones que le competen; y es ahí cuando se habla que la declaración ha adquirido firmeza, por lo que no es susceptible de las verificaciones oficiales, ni puede expedirse válidamente liquidación oficial o modificación alguna basada en ella, y que por el otro lado, no será susceptible de ser corregida. (Art. 19 y 24 del Decreto Distrital 807 de 1993).

Es así que como la norma lo indica, no es cualquier declaración, es aquella que presenta el contribuyente en debida forma, que partiendo de la voluntad del mismo, puede contener errores o imprecisiones, en cuyo caso corresponde a la administración haciendo uso de las facultades de fiscalización proceder a revisar las declaraciones presentadas y de llegar a ser necesario sancionar conforme con la reglas existentes por inexactitud.

Precisado lo anterior, tenemos que de forma adicional al desaparecer el paz y salvo notarial, se hacía necesario expedir un documento que permitiese a los contribuyentes del impuesto predial conocer el estado real de su predio en materia tributaria, bien porque conforme con la desafortunada redacción del artículo 44 del Decreto Distrital 807 de 1993, el requisito para efectuar el otorgamiento de la escritura ante el notario es la *"declaración y pago del impuesto*

predial unificado del predio objeto de la escritura, correspondiente al año en curso", por lo cual al solamente exigir la norma como requisito la declaración y pago del último año, es posible, que algunos contribuyentes inescrupulosos, vendiesen sus inmuebles declarando y pagando el impuesto de ese último año, comprometiendo la propiedad y la tranquilidad de los compradores de buena fe, quienes confiando en la palabra del vendedor, adquieren bienes inmuebles con obligaciones tributarias pendientes y sobre las cuales por tratarse el impuesto predial un gravamen real, puede hacerse efectiva con el predio sin importar quien sea su propietario.[90]

Así las cosas y buscando defender el derecho del ciudadano a estar informado sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias presentadas y faltantes, se idea la Administración un mecanismo al que se le denomina "reporte de declaraciones y pagos", documento que se expide de forma sistematizada (presenta información individual con o sin reserva tributaria de la cuenta corriente de cada contribuyente), bien que se obtenga de forma directa en las instalaciones de la Secretaría de Hacienda Distrital o por medios electrónicos.

El decir que este "reporte de declaraciones y pagos", que se expide a petición del interesado (sin reserva tributaria) o de terceros interesados (con reserva tributaria y datos restringidos en respeto del derecho a la intimidad), da a conocer el estado tributario de un predio, siendo un documento meramente informativo, puede llegar a tener algún grado de validez probatoria, en sustitución de los formularios de declaración cuando los mismo no pueden ser presentados.

Así las cosas, debemos concluir, que el contribuyente deberá presentar al Curador Urbano al momento de tramitar su licencia, de forma preferible copia de las declaraciones presentadas, sin embargo, de no poseer los originales o copias de estas últimas, es perfectamente válido que para proseguir con el trámite de la expedición de la licencia, el interesado aporte copia del "reporte de declaraciones y pagos" obtenido de forma directa o electrónicamente, y con el se pruebe la declaración y pago del tributo, en los términos del artículo 18 del Decreto 564 de 2006.

Por último y en cuanto tiene que ver con las facultades de fiscalización, los artículos 1, 80 y 81 del decreto Distrital 807 de 1993, establecen:

> ART. 1º—**Competencia general de la Administración Tributaria Distrital.** De acuerdo con lo preceptuado en el artículo 161 del Decreto 1421 de 1993 corresponde a la Dirección Distrital de Impuestos, a través de sus dependencias, la gestión, administración, recaudación, fiscalización, determinación, discusión, devolución y cobro de los tributos distritales, así como las demás actuaciones que resulten necesarias para el adecuado ejercicio de las mismas.

[90] **Decreto Distrital 807 de 1993, Art. 125.** *Pago del impuesto predial unificado con el predio.* El impuesto predial unificado, por ser un gravamen real que recae sobre los bienes raíces, podrá hacerse efectivo con el respectivo predio independientemente de quien sea su propietario.

Lo dispuesto en el inciso anterior se entiende con excepción de lo relativo a la contribución de valorización y a las tasas por servicios públicos.
(…)
ART. 80.—**Facultades de fiscalización.** La Dirección Distrital de Impuestos tiene amplias facultades de fiscalización e investigación respecto de los impuestos que de conformidad con los decretos 1421 de 1993 y 352 de 2002 le corresponde administrar, y para el efecto tendrá las mismas facultades de fiscalización que los artículos 684, 684-1, 684-2 y 684-3 del Estatuto Tributario Nacional le otorgan a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Para efectos de las investigaciones tributarias distritales no podrá oponerse reserva alguna.

Las apreciaciones del contribuyente o de terceros consignadas respecto de hechos o circunstancias cuya calificación compete a las oficinas de impuestos, no son obligatorias para éstas.

ART. 81.—**Competencia para la actuación fiscalizadora.** Corresponde a la Dirección Distrital de Impuestos a través del jefe de la dependencia de fiscalización ejercer las competencias funcionales consagradas en el artículo 688 del Estatuto Tributario.

Los funcionarios de dicha dependencia previamente autorizados o comisionados por el jefe de fiscalización, tendrán competencia para adelantar las actuaciones contempladas en el inciso segundo de dicho artículo.

Así mismo el artículo 5º del decreto Distrital 352 de 002, preceptúa:

ART. 5º—**Administración de los tributos.** Sin perjuicio de las normas especiales y lo dispuesto en el artículo 98 de este decreto, le corresponde a la Administración Tributaria Distrital, la gestión, recaudación, fiscalización, determinación, discusión, devolución y cobro de los tributos distritales.

De las normas trascritas, se puede concluir que la competencia fiscalizadora radica de forma exclusiva en la Dirección Distrital de Impuestos, a través de sus dependencias, quedando vedado el ejercicio de estas facultades fiscalizadoras a cualquier otro tipo de entidad pública o privada en ejercicio de funciones públicas, como lo serían lo curadores urbanos.

CONCEPTO No. 1167

FECHA : 27 de noviembre de 2007

SUBTEMA: Diligenciamiento formulario para predios que son urbanos y rurales

CONSULTA

¿Si un predio es URBANO en un 50% de su área, y rural en su otra parte restante, se aplicaría la tarifa proporcional a cada área según el concepto 1023 de 2004, pero en el diligenciamiento del formulario como se refleja dicha situación de prorrateo, si dicho formulario no tiene una casilla especial para tal situación, y en apariencia se presentaría un error aritmético?

RESPUESTA

En este caso como el predio no se encuentra en un cien por ciento (100%) bajo las condiciones para aplicar la tarifa de predio urbano o de predio rural, queda por definir la tarifa a aplicar en el caso de los predios ubicados en el área de expansión y en el suelo urbano.

Al no existir disposición especial en la norma tributaria que indique que regla deben respetar los propietarios o poseedores de estos predios, deberán entonces aplicar una tarifa prorrateada, de acuerdo al metraje cuadrado que se encuentre ubicado en cada área, en desarrollo del principio de justicia según el cual los contribuyentes no deben soportar mayores cargas que las que la misma ley ha querido.

A manera de ejemplo tenemos que si un predio de 1000 m2, tiene 400m2 de su área ubicados en el área rural y los 600m2 restantes en el área urbana deberá tener en cuenta los siguientes ítems al momento de establecer su impuesto a cargo:

Base gravable por 40% por tarifa de predio rural. (Según corresponda).
Base gravable por 60% por tarifa de predio urbano. (Según corresponda).

Finalmente con relación, a la inquietud de que el formulario de declaración del impuesto predial en el renglón de impuesto a cargo no tiene una casilla especial para tal situación, y en apariencia se presentaría un error aritmético, en realidad no existe una casilla que cubra estos eventos, situación que se revisará.

Por lo pronto para las declaraciones de años anteriores se deberá liquidar el impuesto como quedo explicado, guardando los soportes que demuestren la aplicación de las dos tarifas en caso de ser requerido por esta entidad. En este sentido, se modifica el concepto 153 del 19 de agosto de 1994

CONCEPTO No.1171

FECHA : 8 de febrero de 2008

SUBTEMA : Tarifa para predios donde se explota la industria minera.

CONSULTA

Existen predios donde se explotan materiales en minas y canteras, usados generalmente, en la industria de la construcción como agregados en la fabricación de piezas de concreto, morteros, pavimentos, obras de tierra y otros productos similares así como materiales de arrastre tales como arenas, gravas y las piedras yacentes en el cauce y orillas de las corrientes de agua, vegas de inundación y otros terrenos aluviales. A los propietarios de dichos predios les llega el formulario liquidado con la tarifa de predios urbanizables no urbanizados o urbanizados no edificados (33%o). Dada la connotación de éstos predios existen dudas acerca de la forma de liquidarlos correctamente.

Nos preguntamos entonces: ¿Con qué tarifa debe tributar este tipo de predio?.

RESPUESTA

En la búsqueda de una respuesta adecuada al tema de consulta es pertinente anotar que el parágrafo segundo del numeral 10 del artículo 2º del Acuerdo 105 de 2003, exceptúa del tratamiento general a los estacionamientos públicos debidamente autorizados y en operación, es decir, que para considerarse como predio construidos no se requiere que cumplan con los requisitos que exige la norma.

En este sentido se indica que en el caso de las minas y canteras, cuya explotación puede ser a cielo abierto, en superficie o subterránea, se está hablando de una actividad industrial que se encuentra debidamente reglamentada y por consiguiente se les debe dar un tratamiento diferente al de predio no edificado.

Efectuadas las anteriores precisiones fáctica - jurídicas, lo primero que debemos hacer es ponernos de acuerdo en la conceptualización de canteras, minas y materiales de construcción. Así las cosas, tenemos que el Glosario Técnico Minero y el Código de Minas (Ley 685 del 15 de agosto de 2001) nos proporcionan una definición de ello, así:

> **"Cantera**
> Se entiende por cantera el sistema de explotación a cielo abierto para extraer de él rocas o minerales no disgregados, utilizados como material de construcción.

Mina
1. Excavación que tiene como propósito la explotación económica de un yacimiento mineral, la cual puede ser a cielo abierto, en superficie o subterránea. 2. Yacimiento mineral y conjunto de labores, instalaciones y equipos que permiten su explotación racional. 3. El Código de Minas define "mina" como el yacimiento, formación o criadero de minerales o de materias fósiles, útil y aprovechable económicamente, ya se encuentre en el suelo o el subsuelo**" [91] .**

"ARTÍCULO 11. MATERIALES DE CONSTRUCCIÓN. Para todos los efectos legales se consideran materiales de construcción, ***los productos pétreos explotados en minas y canteras*** usados, generalmente, en la industria de la construcción como agregados en la fabricación de piezas de concreto, morteros, pavimentos, obras de tierra y otros productos similares. También, para los mismos efectos, son materiales de construcción, los materiales de arrastre tales como arenas, gravas y las piedras yacentes en el cauce y orillas de las corrientes de agua, vegas de inundación y otros terrenos aluviales.
Los materiales antes mencionados, se denominan materiales de construcción aunque, una vez explotados, no se destinen a esta industria.
El otorgamiento, vigencia y ejercicio del derecho a explorar y explotar los materiales de construcción de que trata este artículo, se regulan íntegramente por este Código y son de la competencia exclusiva de la autoridad minera" **[92].**

En segundo lugar, conviene resaltar lo expuesto por la H. Corte Constitucional

" En fin, el sistema tributario en el Estado social de derecho es el efecto agregado de la solidaridad de las personas, valor constitucional fundante (CP art.1), que impone a las autoridades la misión de asegurar el cumplimiento de los deberes sociales de los particulares (CP art.2), la efectividad del deber social de toda persona de " contribuir al financiamiento de los gastos del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad", …" **[93]**

No obstante que la importancia de los valores superiores, entre ellos el de la seguridad jurídica, está dada por su función fundamentadora de todo el ordenamiento jurídico por cuanto de ello dependen la existencia del mismo; la realización de la ponderación entre los valores de seguridad jurídica e igualdad en la aplicación de la ley, debe ceñirse al concepto aristotélico de justicia distributiva entendida como tratamiento igual para los iguales y diferente para los desiguales, con lo cual se logra no sólo la sujeción del operador jurídico

91.- De acuerdo a lo consagrado en el artículo 68 de la Ley 685 de 2001, Definiciones técnicas" el Ministerio de Minas y Energía, con la colaboración y apoyo de sus entidades adscritas y vinculadas, elaboró el Glosario Técnico Minero, el cual fué adoptado por decreto presidencial 2191 del 4 de agosto del año 2003.

92 Ley 685 del 15 de agosto de 2001, artículo 11

93 Corte Constitucional. Sentencia C-364 02-09-93. Ponente: Dr. Carlos Gaviria Díaz. Exp. No. D-198. Actor: Bernardo Carreño Varela.

tributario a normas jurídicas preestablecidas si no, además, a los valores superiores existentes en la sociedad e inspiradores de este orden positivo.

Siguiendo con el estudio planteado, resulta oportuno traer a colación los preceptos contenidos en el artículo 13 del Código de Minas y artículos 338 y 354 del Decreto Distrital 190 del 22 de junio de 2004, para destacar que la industria minera se encuentra declarada como de utilidad pública e interés social y en su conservación tiene un especial interés el Distrito Capital al permitirle el desarrollo de su infraestructura física y de la actividad edificadora en general. En efecto, establecen estas normas:

> **"ARTÍCULO 13.** ***UTILIDAD PÚBLICA***. En desarrollo del artículo 58 de la Constitución Política, *declárase de utilidad pública e interés social la industria minera en todas sus ramas y fases.* Por tanto podrán decretarse a su favor, a solicitud de parte interesada y por los rocedimientos establecidos en este Código, las expropiaciones de la propiedad de los bienes inmuebles y demás derechos constituidos sobre los mismos, que sean necesarios para su ejercicio y eficiente desarrollo.
> La expropiación consagrada en este artículo, en ningún caso procederá sobre los bienes adquiridos, construidos o destinados por los beneficiarios de un título minero, para su exploración o explotación o para el ejercicio de sus correspondientes servidumbres". (cursiva fuera de texto).
>
> **Artículo 354. Área de Actividad Minera** (artículo 343 del Decreto 619 de 2000, modificado por el artículo 235 del Decreto 469 de 2003).
> Son las áreas donde se encuentran las minas de materia prima, arcilla, arenas, recebos y en general los agregados pétreos, utilizados en la producción de materiales para la industria de la construcción. Se establecen dos categorías de áreas de actividad minera:
>
> 1. Parques Minero Industriales. Corresponden a zonas en donde la explotación minera es el principal uso, no obstante los Planes de Ordenamiento Minero Ambiental podrán definir usos complementarios y condicionados. Son las siguientes:
>
> (…)
>
> 2. Áreas de suspensión de actividad minera: de recuperación morfológica, paisajista, ambiental y urbanística, de conformidad con los requerimientos de las autoridades ambientales y urbanísticas, para ser utilizados en usos urbanos. Estas son: (…)"
>
> **" Subcapítulo 2. Parques Minero Industriales**

Artículo 328. Objetivos específicos (artículo 318 del Decreto 619 de 2000)

1. Aprovechar las áreas de potencial minero del territorio Distrital, mediante el desarrollo de la explotación minera, bajo parámetros de alta eficiencia, de forma tal que se garanticen los insumos necesarios para los proyectos de infraestructura y vivienda que requiere la ciudad mitigando los efectos ambientales negativos.

2. Lograr un desarrollo ambientalmente sostenible y económicamente competitivo de la minería de materiales de construcción y de sus industrias derivadas, involucrando a los actores del sector minero en un proceso de reordenamiento de su actividad extractiva y transformadora, estableciendo mecanismos que permitan concebir el uso futuro del suelo atendiendo a los lineamientos del Plan de Ordenamiento para las zonas específicas.

3. Detener los procesos de deterioro derivados de la explotación antitécnica que afectan actualmente a los cerros Sur y Sur orientales de Santa Fe de Bogotá.

4. Ofrecer alternativas para la relocalización de la explotación minera hacia las zonas permitidas para el desarrollo de dicha actividad".

Obsérvese como la actividad minera se clasifica en el Plan de Ordenamiento Territorial del Distrito Capital como industrial, encontrándose debidamente reglamentada y permitiéndose su explotación a condición de que se obtengan las correspondientes licencias, y a que desarrolle y ejecute el respectivo Plan de de Ordenamiento Minero-Ambiental aprobado por las autoridades competentes. (art. 355 D. D 190 de 2004).

Determinada la adscripción de la actividad minera al sector industrial, oportuno resulta indagar que se entiende en el Acuerdo 105 de 2003, como predios industriales y no edificado, encontrándose lo siguiente:

"Artículo 1. Categorías Tarifarias del Impuesto Predial Unificado. Se aplicarán las siguientes definiciones de categorías de predios para el impuesto predial unificado, adecuadas a la estructura del Plan de Ordenamiento Territorial.

(…)

4. Predios industriales. Son predios industriales aquellos donde se desarrollan actividades de producción, fabricación, preparación, recuperación, reproducción, ensamblaje, construcción, transformación, tratamiento y manipulación de materias primas para producir bienes o productos materiales.

Incluye los predios donde se desarrolle actividad agrícola, pecuaria, forestal y agroindustrial.

(…)

Parágrafo 2. Entiéndase por predio no edificado al que encuadre en cualquiera de los siguientes supuestos:

a.- Al predio urbano que se encuentre improductivo, es decir, cuando encontrándose en suelo urbano no esté adecuado para tal uso (para ser utilizado con fines habitacionales, comerciales, de prestación de servicios, industriales, dotacionales o cuyas áreas constituyan jardines ornamentales o se aprovechen en la realización de actividades recreativas o deportivas).

b.- Al predio urbano cuyas construcciones o edificaciones tengan un área inferior al 20% al área del terreno y un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al veinticinco por ciento (25%) del valor del terreno.

Se exceptúan de la presente definición, los inmuebles que se ubiquen en suelo de protección, las áreas verdes y espacios abiertos de uso público, y los estacionamientos públicos debidamente autorizados y en operación".

Como vemos, la estructura tarifaria del impuesto predial unificado en el Distrito Capital acoge la clasificación de usos del suelo definida por el Plan de Ordenamiento Territorial, por lo tanto dicha estructura se encuentra en armonía con la legislación urbanística vigente, estableciendo una tributación progresiva e introduciendo elementos de equidad en el tratamiento tributario de los predios ubicados tanto en suelo urbano como rural en el Distrito Capital.

Por considerarlo de importancia, ahondaremos en la regularización que de las áreas de actividades industriales trae el D.D 619 de 2000, así:

"Artículo 352. Área de Actividad Industrial (artículo 341 del Decreto 619 de 2000).
Es aquella en la que se permite la localización de establecimientos dedicados a la producción, elaboración, fabricación, preparación, recuperación, reproducción, ensamblaje, construcción, reparación transformación, tratamiento, y manipulación de materias primas, para producir bienes o productos materiales.

AREA DE ACTIVIDAD	ZONA	APLICACIÓN

Industrial	industrial	Zonas señaladas en el plano de áreas de actividad

Claro lo anterior, se hace necesario precisar porque los predios donde se explota la actividad económica primaria de la minería, cuyo objeto en el Distrito Capital es producir materiales para la industria de la construcción no se pueden considerar como **predios urbanizados no edificados.** Veamos:

En primer lugar, los predios donde se explotan actividades mineras no encajan dentro de la definición de **predios urbanizados no edificados**, consagradas en el artículo primero del Acuerdo 105 de 2003, toda vez que no cumple con los supuestos que la norma señala por las siguientes razones:

c) El primer supuesto se da cuando el predio es improductivo, esto es, que encontrándose en suelo urbano no esté adecuado para tal uso (para ser utilizado con fines habitacionales, comerciales, de prestación de servicios, industriales, dotacionales o cuyas áreas constituyan jardines ornamentales o se aprovechen en la realización de actividades recreativas o deportivas).

Como se puede observar del análisis de las normas urbanísticas y tributarias, los predios donde se explotan materiales en minas y canteras, usados generalmente en la industria de la construcción, constituyen un tipo de predio productivo, al realizarse en él una actividad económica primaria como lo es la industria extractiva.

Los materiales de construcción que se extraen de minas localizadas en el DistritoCapital – la casi totalidad en torno al extremo sur de su área urbana y unas pocas areneras y receberas en el sector nororiental de la misma- son arcillas, arenas de peña, recebos, piedra y agregados pétreos. Algunos de estos materiales se utilizan directamente en la industria de la construcción, otros son simplemente materias primas que deben ser transformadas mediante procesos industriales en insumos para esa misma industria. Así por ejemplo, las arcillas no se utilizan directamente como material de construcción, pero constituyen el insumo básico para la fabricación de productos cerámicos, como los ladrillos, bloques, tabletas para pisos y enchapes, tejas y tubos.

d) Ahora el segundo evento para considerar un predio como no edificado se da cuando se trata de un predio urbano cuyas construcciones o edificaciones tengan un área inferior al 20% del área del terreno y un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al veinticinco por ciento (25%) del valor del terreno.

e) Este último parámetro, referente al porcentaje de área construida o valor de la construcción, no es tenido en cuenta en el caso de los predios con categorías diferentes a los urbanizados no edificados, cuando la entidad competente ha autorizado, previo el lleno de los requisitos exigidos por las normas urbanísticas, un uso determinado, que para el caso son aquellos habilitados para el desarrollo de actividad industrial que implica la explotación de minas y canteras, en campo abierto, no aplicándose así la restricción del literal b) del artículo 1º del Acuerdo 105 de 2003, cuando la naturaleza del uso autorizado sea incompatible con la presencia de construcciones, como en el presente caso.

En el documento denominado "Componente Ambiental del Plan de Ordenamiento Territorial del Distrito Capital", elaborado por la Unión Temporal Jacqueline Prieto-Fundación ERIGAIE, al abordar el tema de los sistemas de explotación en la industria minera, puntualizó:

> "… La totalidad de las minas que actualmente se explotan en el territorio del Distrito Capital se laboran a cielo abierto. Únicamente en el sector de Los Molinos se desarrollaron explotaciones subterráneas de arena, hasta hace más o menos una década. Los sistemas y diseños de explotación imperantes en las minas bogotanas son muy heterogéneos, y en general responden más a determinantes económicos - como la relación costo/beneficio - que a unos modelos técnicos basados en criterios de recuperación morfológica para posteriores usos del terreno y de conveniencia para el entorno medioambiental. La extracción o arranque del material se realiza generalmente con medios mecanizados (bulldózer, retroexcavadora y cargador) y sólo en algunos casos se recurre al uso de explosivos**".**

Así los hechos, tenemos que la explotación económica de minas y canteras solo puede ser a cielo abierto, en superficie o subterránea, como en efecto se presenta en la practica y se recoge en la legislación vigente, de tal manera que exigir un porcentaje de construcción a esta industria conllevaría a desnaturalizar e imposibilitar su ejercicio máxime que ellas se localizan, en su gran mayoría, en terrenos de ladera de pendientes generalmente altas y sólo las de agregados pétreos están localizadas en terrenos planos.

CONCLUSION:

Es forzoso concluir, después de analizar las normas urbanísticas y tributarias existentes así como la realidad imperante, que los predios donde se explotan económicamente un yacimiento mineral, la cual puede ser a cielo abierto, en superficie o subterránea, deben declarar y pagar el impuesto predial unificado con la tarifa que le corresponde a los predios industriales.

CONCEPTO No 1180

FECHA : 29 de octubre de 2008

SUBTEMA : Declaraciones presentadas por no obligados

CONSULTA

Haciendo alusión a lo señalado en el concepto 1086 con relación a que las declaraciones presentadas por los no obligados no producen efecto legal alguno, pero como no existe forma de que la administración de forma unilateral establezca que una declaración fue presentada por un no obligado, se requiere siempre que la persona que presenta la declaración así lo informe y pruebe, situación que por ejemplo, puede darse con una solicitud de devolución de lo pagado en la misma.

Partiendo de que en el caso de los impuestos a la propiedad son varios los actores que intervienen en la acción de presentar una declaración, se enumeran varias situaciones preguntando cómo interpretar quién es el declarante y que pruebas se deben aportar para establecer si es procedente invalidar o no.

Los casos que se enuncian son los siguientes:

1.- En la declaración, en el espacio establecido para identificar al contribuyente, se registra el nombre de una persona natural o jurídica que no es la propietaria del inmueble para la vigencia en análisis (según el certificado de tradición del predio o vehículo) igualmente la declaración es firmada por una persona natural que no corresponde con la que se relaciona como contribuyente (cuando el contribuyente es persona jurídica , quien firma la declaración no es representante legal de la entidad) y tampoco es quien figura como propietario del inmueble para la vigencia en cuestión.

2.- Una declaración reporta como contribuyente a una persona natural o jurídica que no es propietaria, según certificado de tradición y libertad, para la vigencia analizada la declaración no se encuentra firmada y el obligado a declarar por el inmueble a la fecha de causación del impuesto solicita devolución o compensación por el pago efectuado.

3.- Una declaración del impuesto de vehículos se encuentra debidamente presentada pues en el campo de identificación del contribuyente se relaciona el sujeto pasivo de la obligación para la vigencia en análisis (teniendo en cuenta que en este impuesto no es causal para tener la declaración por no presentada que no se encuentre firmada por quien debe cumplir con la obligación) quien firma la declaración solicita devolución por pago de lo no debido indicando

que nunca ha sido ni propietario y/o poseedor del vehículo y que lo canceló por error al confundirlo con la declaración del impuesto predial.

4.- Cuando un predio esta sometido a usufructo y la declaración es presentada por el propietario del inmueble, puede este último solicitar invalidación de la declaración argumentando que la obligación debe recaer exclusivamente en el usufructuario?

5.- Una declaración que fue cancelada por medios electrónicos, la solicitud de devolución es efectuada por una persona que no es quien aparece como contribuyente en el formulario sugerido, ni tampoco figura como propietario en el certificado de tradición del inmueble para la vigencia en análisis, ¿es procedente invalidar si quien aparece como contribuyente en la declaración no es el obligado para la vigencia respectiva y quien solicita la devolución tampoco lo es?. Adicional a ello como establecer que quien solicita la devolución efectúo el pago por medios electrónicos?

6.- Finalmente, de lo establecido en el concepto 1086 se entiende que cuando existe el hecho generador, pero, la obligación es cumplida por quien no reúne las calidades definidas en el precepto legal para ello, si la oficina de fiscalización así lo establece lo informará a la Oficina de cuenta Corriente, sin embargo, para los casos en que no existe el hecho generador, como por ejemplo vehículos matriculados en otras ciudades o predios que no tienen existencia jurídica, debe mediar igualmente algún pronunciamiento por parte de la Oficina de Fiscalización?

RESPUESTA

Lo primero que hay que aclarar es que es diferente quién esta legitimado para informar a la Administración Tributaria Distrital, que una declaración fue presentada por un no obligado y a quién debe devolverse lo pagado en esta, cuando se determine que en efecto esta declaración no produce efecto legal alguno, por presentarse por un no obligado.

La información de que una declaración fue presentada por un no obligado, puede ser suministrada por cualquier persona, teniendo en cuenta que la declaración es un acto declarativo y no constitutivo, que es susceptible de ser verificado o desvirtuado en todos sus elementos, ya sea por la Administración Tributaria o por el particular sea el propio contribuyente o un tercero, esto quiere decir, que si la Administración en desarrollo de sus facultades de fiscalización se percata de que posiblemente una declaración fue presentada por un no obligado de oficio deberá iniciar la respectiva investigación.

En conclusión, para iniciar un proceso de invalidación de una declaración a petición de parte, no se requiere que quien lo informe acredite condición alguna, incluso de oficio la Administración Tributaria puede iniciarlo.

Iniciado el proceso, se deben valorar todas las pruebas aportadas por las partes o las practicadas de oficio por la Administración, para determinar si la declaración fue o no presentada por un no obligado, recordando que en materia administrativa no existe una tarifa legal de la prueba, es decir, que el legislador señale el valor de cada prueba, esto es que no existe una prueba a la que se le deba dar más valor que a otra, razón por la cual el funcionario debe llegar al convencimiento de lo probado en el respectivo expediente realizando un análisis de lo aportado, y valorar bajo el principio de la sana crítica, la prueba conforme a su discernimiento, raciocinio, análisis crítico, conocimientos técnicos, científicos y/o lógicos.

Entonces, entra en juego la capacidad razonadora del funcionario que tiene a su cargo el apreciar las pruebas que reposan en los respectivos expedientes, como de quien quiere hacer valer sus circunstancias, a través de los diferentes medios probatorios contemplados en la ley y en la costumbre, para el análisis y la valoración de cada una de las pruebas aportadas, su conducencia, su pertinencia y su eficacia.

Antes de referirnos a las situaciones objeto de consulta, consideramos importante traer a colación lo expresado en el concepto 1101 del 12 de julio de 2005, proferido por este despacho en el que se señaló:

" (...) Así las cosas, una vez efectuado el pago a nombre de otro, quien efectúa el pago, no podrá solicitar a la administración la devolución de los dineros pagados, puesto que estando impedida la administración a negarse a recibir el pago como acreedor, y al surtir efectos el pago, en situaciones como podría ser la cancelación de un expediente de cobro coactivo, salvo que el tercero pagador logre demostrar que existió un vicio del consentimiento al momento de efectuar el pago[94], es decir canceló la obligación en forma equivoca, sin voluntad de pago, o pago por error[95] situación que deberá ser revisada por el correspondiente área al momento de estudiar la solicitud.

> *"O sea, que el pago de lo no debido, conforme a lo estipulado en el artículo 2315 del C.C., podrá repetir lo pagado por error de derecho, cuando el pago no tenía por fundamento ni siquiera una obligación natural. Siendo de advertir que para que la*

[94] *3)* ***Sobre la causa de la obligación. Error in causa, artículo 1524.*** *Uno de los elementos esenciales del acto jurídico es la causa. Cuando una persona se obliga o paga en falsa creencia de que su obligación tiene una causa, la declaración de voluntad se emite en el vacío, Si alguien paga en la falsa creencia de que debe, su consentimiento existe en tanto el pago es voluntario y querido, y el objeto está determinado y es conocido, pero el móvil determinante del acto se ha producido por un error de hecho. Es difícil la diferenciación objetiva del acto volitivo, es decir, la separación conceptual entre el consentimiento propiamente dicho, la cusa eficiente de la obligación, y el móvil determinante de este sentimiento, la causa impulsiva del acto. Pero aquí, la Nulidad del acto jurídico descansa evidentemente en el fundamento del aforismo: Nulla obligatio sine causa" BAENA UPEGUI, Mario, "De las obligaciones en Derecho Civil y Comercial" III Edición, Editorial LEGIS, Bogotá, 2000, Pág. 202.*

[95] ***Código Civil Colombiano. "Artículo 2315, Pago por error de derecho de obligación sin fundamento.*** *Se podrá repetir aún lo que se ha pagado por error de derecho, cuando el pago no tenía por fundamento ni aún una obligación puramente natural."*

acción consagrada en dicha norma pueda complementarse se requiere: 1) un pago; 2) la falta de causa; 3) error de hecho o de derecho de quien paga; y 4) La ausencia de una obligación natural que pueda autorizar una retención de lo indebidamente pagado. Por eso decían los latinos que el error de derecho vicia el consentimiento para beneficiarse pero no para perjudicarse más. Es así como el artículo 2317 del C.C. advierte que "Del que da lo que no debe no se presume que lo dona, a menos que `probase que tuvo perfecto conocimiento de lo que hacía, tanto en el hecho como en el derecho". Así, si alguien paga una obligación que no debía, tiene plena facultad de repetir lo pagado, como cuando se incluyen en las facturas de cobro por el uso de tarjetas de crédito obligaciones que no fueron ajustadas por los tarjetahabientes."[96]

Por consiguiente se concluye que en principio la administración no debe devolver dineros cancelados por terceros excepto en el caso de descubrir vicios en el consentimiento (por pagos efectuados sin voluntad de pago, o pagos por error de hecho o derecho) teniendo en cuenta que:

1. Si se manifiesta que el pago se hizo con consentimiento del deudor, el tercero que efectúa el pago (Solvens) deberá solicitarle al deudor que le reembolse lo pagado a su nombre y no a la administración distrital.

2. Si el pago se efectúo sin conocimiento del deudor, al liberarlo de la obligación tributaria, puede el solvens solicitar el reembolso al deudor conforme con las reglas generales establecidas en el artículo 2308 del Código Civil, pero como esta obligación de reembolso es diferente a la pagada, el solvens ya no cuenta con los accesorios, y privilegios de la obligación inicial, por lo tanto no hay subrogación como tal, en este caso al igual que el anterior, el reembolso debe hacerlo el deudor y nunca la administración tributaria .

3. Por último si el pago se hace contra la voluntad del deudor, civilmente se da un dualismo sobre la opción de reembolso, dado que a pesar de que el artículo 1632 del CC precisa que el que paga no tiene derecho a que el deudor le rembolse lo pagado, y el artículo 2309 de la misma norma, establece que si puede repetirse contra el deudor en la medida en que el pago le haya sido útil, situación que de forma independiente de la norma que se pretenda hacer valer, (este despacho se inclina por la segunda), tenemos que la opción del tercero que efectúa el pago de solicitar la devolución al acreedor (en nuestro caso la Secretaría de Hacienda) no es viable y mucho menos esperar la subrogación del derecho que el tercero puede pretender al haber satisfecho la obligación a nombre de otro, porque como ya se dijo, al tratarse de la función pública de administrar y recaudar tributos, la misma en forma alguna puede transferirse a particulares.

---

[96] *CANOSA TORRADO, Fernando "Las nulidades en el Derecho Civil" Ediciones Doctrina y Ley, Bogotá, 1997, Pág. 96*

JURISPRUDENCIA. *"El pago que un tercero hace por deudor, puede ser de tres maneras : 1ª) Con la voluntad expresa o tácita del deudor, en cuyo caso el que paga queda subrogado por el ministerio de la ley, y aún contra la voluntad del acreedor, en todos lo derechos de este, en todas sus acciones, privilegios, prendas e hipotecas (C.C. Arts. 1630 y 1668, ord. 5º), 2ª) Sin el conocimiento del deudor, y en este caso el que paga no se entiende subrogado por la ley en el lugar y derechos del acreedor, ni podrá compeler al acreedor a que le subrogue. El que paga en estas condiciones sólo pretende liberar al deudor, extinguir la deuda; y esto no ocurriría si mediara subrogación, porque en virtud de ésta el tercero que paga queda en el lugar del acreedor y puede ejercer contra el deudor, la misma acción que tenía el acreedor primitivo, con todos sus privilegios e hipotecas. Para que haya subrogación es menester que el deudor consienta, expresa o tácitamente en el pago que hace el tercero, o mediando conocimiento del deudor, el tercero que paga por él, no puede entablar como aquel, la acción correspondiente a la obligación extinguida por su pago, pero tiene derecho para que el deudor le reembolse lo pagado, Tiene la nueva acción como negotorium gestor, por haber desempeñado un negocio del deudor (C.C., Art. 2313) este derecho es para el simple reembolso de la suma pagada al acreedor, y 3ª) Contra la voluntad del deudor. En este caso el que pagó tiene derecho a que el deudor le reembolse lo pagado, a no ser que el acreedor le ceda voluntariamente su acción (C.C., Art. 1632). Este es un caso especial de excepción, porque en principio, el que paga por otro tiene recurso contra el deudor liberado" (**Corte Suprema de Justicia,** sala de Casación Civil, sentencia de Junio 25 de 1945).*

DOCTRINA. Efectos del pago realizado por persona no interesada en el cumplimiento de la obligación. *"El pago por persona no interesada en el cumplimiento de la obligación, produce efectos distintos: si se hace con el conocimiento del deudor, el solvens tiene frente a éste la acción legal subrogatoria y la acción del mandatario, y así, depende de cual de estas acciones él elija para determinar, respectivamente, si la obligación subsiste con sus accesorios o si se ha extinguido por el pago, dando lugar a la acción de reembolso ex mandato; si el pago se hace sin el conocimiento del deudor, la obligación se extingue absolutamente y el solvens, no se subroga en el respectivo crédito, sino que nace en su favor otro crédito distinto, el de reembolso contra el deudor liberado, a menos desde luego, que el acreedor se allane a cederle el crédito al solvens o a subrogarlo convencionalmente en él, caso en el cual la obligación no se extingue sino que cambia de acreedor; en fin si el pago se ha hecho contra la voluntad del deudor, la obligación se extingue pero el solvens, tiene acción de in rem verso contra el deudor, si el pago le ha sido útil a éste y dicha utilidad subsiste al tiempo de la demanda de aquél". (**OSPINA FERNANDEZ,** Guillermo. "Régimen General de las Obligaciones", Editorial TEMIS, Bogotá, Pág. 346.(...)".*

Conforme con lo anterior, como el pago de terceros es válido cuando quien firme una declaración sea diferente a quien se identifica como contribuyente, es importante tener en cuenta dos situaciones:

- Quien firma la declaración solicita la devolución con autorización de quien se identifica como contribuyente.

- En caso de no contar con esta autorización, el funcionario que esta a cargo de la solicitud de devolución y/o compensación, deberá evaluar si existió error en el consentimiento al momento de efectuar el pago[97], es decir, canceló la obligación en forma equivocada, sin voluntad de pago, o pagó por error[98] y probado este evento proceder a la devolución e iniciarse el proceso de fiscalización a quien tiene la obligación de declarar. En el caso contrario, es decir, que no se pruebe que existió vicio en el consentimiento al momento del pago, no habrá lugar a devolverle lo solicitado.

Aclarado lo anterior, nos referiremos a los casos planteados en la consulta.

1.- En la declaración, en el espacio establecido para identificar al contribuyente, se registra el nombre de una persona natural o jurídica que no es la propietaria del inmueble para la vigencia en análisis (según el certificado de tradición del predio o vehículo) igualmente la declaración es firmada por una persona natural que no corresponde con la que se relaciona como contribuyente (cuando el contribuyente es persona jurídica, quien firma la declaración no es representante legal de la entidad) y tampoco es quien figura como propietario del inmueble para la vigencia en cuestión.

Para este caso en principio, se tiene que la declaración es presentada por un no obligado, pues quien aparece como contribuyente no ostenta la calidad de propietario del inmueble sobre el cual recae la obligación de declarar, deberá probarse en el proceso si la presentó en calidad de poseedor o no.

De otro lado, en el evento de probarse que la declaración en cuestión se presentó por un obligado, como la firma una persona diferente a la señalada como contribuyente nos encontraríamos frente a una declaración que se tiene como no presentada, conforme lo señalado en el literal b) del artículo 580 del Estatuto Tributario Nacional aplicable al caso objeto de estudio por remisión expresa del artículo 17 del Decreto Distrital 807 de 1993.

---

[97] *3) **Sobre la causa de la obligación. Error in causa, artículo 1524.** Uno de los elementos esenciales del acto jurídico es la causa. Cuando una persona se obliga o paga en falsa creencia de que su obligación tiene una causa, la declaración de voluntad se emite en el vacío, Si alguien paga en la falsa creencia de que debe, su consentimiento existe en tanto el pago es voluntario y querido, y el objeto está determinado y es conocido, pero el móvil determinante del acto se ha producido por un error de hecho. Es difícil la diferenciación objetiva del acto volitivo, es decir, la separación conceptual entre el consentimiento propiamente dicho, la cusa eficiente de la obligación, y el móvil determinante de este sentimiento, la causa impulsiva del acto. Pero aquí, la Nulidad del acto jurídico descansa evidentemente en el fundamento del aforismo: Nulla obligatio sine causa" BAENA UPEGUI, Mario, "De las obligaciones en Derecho Civil y Comercial" III Edición, Editorial LEGIS, Bogotá, 2000, Pág. 202.*

[98] ***Código Civil Colombiano. "Artículo 2315, Pago por error de derecho de obligación sin fundamento.** Se podrá repetir aún lo que se ha pagado por error de derecho, cuando el pago no tenía por fundamento ni aún una obligación puramente natural."*

En el evento en que se determine que una declaración fue presentada por un no obligado, el área de fiscalización deberá informarlo a la Subdirección de Gestión del Sistema Tributario[99] para que inactive dicho documento que se encuentra registrado como una declaración.

Por otra parte si la circunstancia es que la declaración se tiene como no presentada, se requiere expedir un acto administrativo debidamente motivado que así lo declare, que explique en que causal de las establecidas en la ley (artículo 17 decreto distrital 807 de 1993) se encuentra prevista dando al contribuyente la oportunidad de defenderse a través de los recursos establecidos en el Código Contencioso Administrativo. La competencia paraexpedir dicho acto es de la Oficina de Fiscalización de la Subdirección de Impuestos a la Propiedad o de la Subdirección de Impuestos a la Producción y Consumo, según el caso.[100]

No hay que olvidar que si una declaración que se tiene por no presentada queda en firme, por que han pasado dos años desde el vencimiento para declarar o desde la presentación si fue extemporánea, toda vez que el funcionario de determinación no esta dentro del término establecido para proferir el auto declarativo, no hay lugar a devolución.

En todos los eventos el pago se entiende realizado por la persona que se diligencia en la declaración como contribuyente y en consecuencia es a ella a quien se le puede devolver; si quien firma el denuncio fiscal es una persona diferente y es quien solicita la devolución, se requiere el consentimiento del que aparece como contribuyente, porque recordemos que el pago de terceros es válido a no ser que se pruebe que existió error que vició el consentimiento.

2.- Una declaración reporta como contribuyente a una persona natural o jurídica que no es propietaria, según certificado de tradición y libertad, para la vigencia analizada la declaración no se encuentra firmada y el obligado a declarar por el inmueble a la fecha de causación del impuesto solicita devolución o compensación por el pago efectuado.

---

[99] *Decreto Distrital 545 de 2006, **Artículo 40º**. Subdirección de Gestión del Sistema Tributario**.** Corresponde a esta Subdirección asegurar la administración integral de la información tributaria, del Sistema de Información Tributaria, de las relaciones y procesos que se surtan con las entidades encargadas de los procesos de recepción y recaudo de los tributos distritales y de todos los procesos de actualización de las cuentas corrientes de los contribuyentes obligados a declarar y pagar los impuestos que administra la Dirección de Impuestos de la ciudad de Bogotá.*

[100] *Decreto Distrital 545 de 2006, **Artículo** 33 literal d. Proferir los actos oficiales de fiscalización del área de su competencia, dentro de los términos legales. Para tal efecto podrá comisionar o autorizar mediante reparto a los funcionarios asignados a la oficina, de acuerdo con la normativa vigente.*

*Decreto Distrital 545 de 2006, **Artículo** 37 literal d. Proferir los actos oficiales de fiscalización del área de su competencia, dentro de los términos legales. Para tal efecto podrá comisionar o autorizar mediante reparto a los funcionarios asignados a la oficina, de acuerdo con la normativa vigente**.***

En este caso nos encontramos ante una declaración que se tiene por no presentada por la causal establecida en el literal d) del artículo 580 del Estatuto Tributario Nacional, aplicable al caso en estudio por remisión expresa del artículo 17 del Decreto Distrital 807 de 1993.

Por esta razón, se debe proferir el auto declarativo que la tenga como no presentada entrando como un pago y solamente se devolvería el valor pagado si quien aparece en la declaración como contribuyente prueba que existió error en el consentimiento.

3.- Una declaración del impuesto de vehículos se encuentra debidamente presentada pues en el campo de identificación del contribuyente se relaciona el sujeto pasivo de la obligación para la vigencia en análisis (teniendo en cuenta que en este impuesto no es causal para tener la declaración por no presentada que no se encuentre firmada por quien debe cumplir con la obligación) quien firma la declaración solicita devolución por pago de lo no debido indicando que nunca ha sido ni propietario y/o poseedor del vehículo y que lo canceló por error al confundirlo con la declaración del impuesto predial.

En este evento, debe tenerse en cuenta lo señalado en el Concepto 1101 del 12 de julio de 2005, atrás trascrito, como en el punto 1º del presente documento.

4.- Cuando un predio esta sometido a usufructo y la declaración es presentada por el propietario del inmueble, puede este último solicitar invalidación de la declaración argumentando que la obligación debe recaer exclusivamente en el usufructuario ?

El inciso 4º del artículo 18. **Sujeto Pasivo** del Decreto Distrital 352 de 2002, establece que:

"(...) Si el dominio del predio estuviere desmembrado, como en el caso del usufructo, la carga tributaria será satisfecha por el usufructuario (...)".

El artículo 823 del Código Civil define el usufructo en los siguientes términos:

"El derecho de usufructo es un derecho real que consiste en la facultad de gozar de una cosa con cargo de conservar su forma y sustancia, y de restituiría a su dueño, si la cosa no es fungible; o con cargo de devolver igual cantidad y calidad del mismo género, o de pagar su valor, si la cosa es fungible".

El usufructo es el derecho real en virtud del cual una persona, el usufructuario, puede gozar temporalmente de la cosa que pertenece a otro, sin alterar su esencia. La propiedad representa un señorío pleno sobre una cosa, y en virtud de ese señorío, el propietario puede gozar de la cosa y disponer libremente de ella. La cesión, a cualquier título, del derecho de usufructo implica que la propiedad se desmembra, pues el usufructuario adquiere la facultad de gozar la cosa, mientras el nudo propietario conserva el derecho de propiedad disminuido en la

facultad de gozarla. La propiedad separada del goce de la cosa se llama mera o nuda propiedad.

El usufructo supone la coexistencia de dos derechos reales en una misma cosa, esto es, el derecho del nudo propietario y el del usufructuario. Igualmente supone la coexistencia de dos clases de relaciones posesorias:-la posesión mediata del nudo propietario y la inmediata del usufructuario; la primera es posesión en nombre propio y la segunda en nombre ajeno.

El profesor Arturo Valencia Zea, en su obra "Derecho Civil, Tomo II Derechos Reales", al referirse a la naturaleza del derecho de usufructo, señala que este representa una desmembración de la propiedad, si se mira el valor total de la cosa. Las cosas valen en razón de dos factores: 1) la utilidad o renta actual que suministran y 2) el tiempo durante el cual pueden suministrarla. De ahí que sólo son susceptibles de usufructo las cosas que tienen capacidad de producir reiteradamente una utilidad. El propietario es titular tanto de la utilidad presente como de las utilidades futuras y la constitución del usufructo, desde el punto de vista económico, implica la atribución de una parte de las utilidades presentes y futuras al usufructuario; en tanto que el usufructo es un derecho esencialmente temporal, el nudo propietario puede recobrar en el futuro el goce o las utilidades de la cosa fructuaria.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 825 del Código Civil, el derecho de usufructo se puede constituir de varios modos, a título gratuito u oneroso. La venta es el principal título oneroso e indica que se constituye el usufructo en favor de una persona a quien se enajena el derecho que tiene de gozar del bien, de las utilidades o frutos que la cosa produzca, a cambio de una suma de dinero que percibe el nudo propietario, la cual puede ser global o periódica.

Para efectos del impuesto predial cuando en el inmueble sobre el cual recae la obligación de declarar, exista usufructo, corresponde al usufructuario cumplir con la obligación tributaria, es decir, que debe presentar y pagar la respectiva declaración tributaria.

En este orden de ideas, el usufructuario excluye al nudo propietario de la obligación tributaria, razón por la cual en el evento en que nos encontremos frente a un predio que soporta un usufructo y la declaración la presente el nudo propietario, esta declaración es presentada por un no obligado, toda vez que quien tiene la obligación es el usufructuario.

5.- Una declaración que fue cancelada por medios electrónicos, la solicitud de devolución es efectuada por una persona que no es quien aparece como contribuyente en el formulario sugerido, ni tampoco figura como propietario en el certificado de tradición del inmueble para la vigencia en análisis, ¿es procedente invalidar si quien aparece como contribuyente en la declaración no es el obligado para la vigencia respectiva y quien solicita la devolución tampoco lo es? Adicional a ello como establecer que quien solicita la devolución efectúo el pago por medios electrónicos?

Para contestar esta pregunta lo primero que hay que aclarar es que las únicas declaraciones susceptibles de presentarse a través de medios electrónicos son las sugeridas, como se colige de lo expresado en los artículos 26, 27 y 28 de la Resolución 339 del 27 de diciembre de 2007.[101]

Consideramos importante aclarar en que consiste el concepto de declaraciones sugeridas.

Desde la expedición del Decreto Ley 1421 de 1993, en Bogotá D.C., los contribuyentes de los impuestos distritales, deben determinar su obligación tributaria, esto es, opera bajo el principio de autodeterminación y para ello debe presentar una declaración, diligenciándola en forma total y bajo las condiciones y características que presente el predio y /o el vehículo a primero de enero de cada vigencia fiscal, para los impuestos predial unificado y sobre vehículos automotores, según corresponda.

En este orden de ideas, es al contribuyente a quien corresponde determinar la obligación tributaria, mediante el diligenciamiento de los formatos de declaración establecidos para cada impuesto, y presentarla en los lugares y dentro de los plazos legales para ello.

No obstante lo anterior, y en aras de facilitar el cumplimiento de los deberes tributarios de los contribuyentes, desde el año 2001 la Dirección Distrital de Impuestos empezó a enviar formularios sugeridos a los contribuyentes del impuesto predial unificado y sobre vehículos automotores, quienes están en la obligación de revisar los datos en ellos consignados y de corresponder a la realidad del inmueble o vehículo presentar el respectivo formulario en los bancos autorizados para ello.

Es de aclarar, que los datos que soportan las declaraciones sugeridas son tomados de los archivos que reposan en el la Unidad Administrativa Especial de Catastro Distrital y en la Secretaría de Movilidad , entidades encargadas de llevar todos los registros catastrales y

---

[101] *"(...)* ***ARTÍCULO 26. OBLIGACIÓN DE SUMINISTRAR LA INFORMACIÓN EN MEDIO MAGNÉTICO****. Las entidades recaudadoras deberán suministrar a la Secretaría Distrital de Hacienda - Dirección Distrital de Impuestos por intermedio de la oficina centralizadora en Bogotá, la información magnética y documentos tributarios sugeridos recibidos en un mismo día, de acuerdo con las condiciones y términos establecidos por la Secretaría Distrital de Hacienda.*

ARTÍCULO 27. ENVÍO DE ARCHIVOS DECLARACIONES SUGERIDAS*. La Secretaría Distrital de Hacienda- Dirección Distrital de Impuestos enviará a las entidades recaudadoras de acuerdo con la estructura establecida en el Documento Técnico (anexo 1) de la presente Resolución, archivos magnéticos con la información de los formularios sugeridos liquidados. Estos archivos deberán ser incorporados a la Base de Datos de cada entidad recaudadora, a fin de que sea utilizado en el proceso de recepción.*

La Secretaría Distrital de Hacienda-Dirección Distrital de Impuestos, cuando lo considere pertinente podrá actualizar la información contenida en los archivos magnéticos y la entidad recaudadora deberá incorporar los nuevos registros en sus Bases de Datos.

*ARTÍCULO 28. PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN****. La entidad recaudadora procesará la información de acuerdo con lo establecido en el Documento Técnico (anexo 1), para los documentos tributarios sugeridos. La información física y magnética deberá remitirse con su respectivo "Formato de Envío de Sugeridos" (anexo 9) de la presente Resolución.(…)".***

vehiculares de esta ciudad, en tales circunstancias la Dirección Distrital de Impuestos carece de competencias para modificar lo allí consignado.

En caso contrario, es decir cuando el contribuyente no esté de acuerdo con el contenido de estos formularios sugeridos, deberá diligenciar uno nuevo con los datos que el considere pertinentes o solicitar una nueva declaración sugerida con la información que considere el contribuyente debe ser ajustada, en cualquier punto de atención tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos.

En conclusión, las declaraciones que se pueden presentar por medios electrónicos son los formularios que son enviados por la Dirección Distrital de Impuestos a las entidades recaudadoras.

Aclarado lo anterior, consideramos conveniente traer a colación el estudio jurídico para la implementación, declaración y pagos por medios electrónicos del 18 de julio de 2001 en el que se señaló:

"(…) 4.4.1. La Firma Electrónica

Se encuentra reglamentada en el artículo 7 de la Ley 527 de 1999 que aún cuando no la define, establece que cuando cualquier norma exija la presencia de una firma o establezca consecuencias en ausencia de la misma, en relación con un mensaje de datos (declaración electrónica), se entenderá satisfecho dicho requerimiento si se cumple con las condiciones de utilizar un método que permita identificar al iniciador de un mensaje de datos y que indique que el contenido cuenta con su aprobación, teniendo en cuenta que dicho ***método debe ser tanto confiable como apropiado*** *para el propósito por el cual el mensaje fue generado o comunicado, y que extrapolando indica que:*

La Secretaría de Hacienda requerirá contar con un método confiable y apropiado que permita la identificación del obligado a cumplir con el deber formal de declarar, y que indique que el contenido de dicha declaración cuenta con su aprobación.

En conclusión se observa frente a la firma electrónica:

1. *Al margen del sistema de seguridad adoptado, y de acuerdo a la reglamentación establecida por el Distrito capital, para la firma electrónica, es importante aclarar que ésta se diferencia en particular con la firma digital, por la presunción que la ley da para cumplir con los atributos de firma, dado que en el caso de la firma digital existe una presunción que opera cuando un suscriptor firme digitalmente un mensaje de datos con su clave privada y la respalde mediante un certificado digital de una entidad certificadora abierta se dan por satisfechos de pleno derecho los atributos de una firma manuscrita, en tanto que para la firma electrónica se debe demostrar para casos de*

discusión por tacha de falsedad que ***el método utilizado para identificar al contribuyente y vincular su aprobación al contenido de la misma mediante una firma electrónica resulta confiable y apropiado para la presentación de la declaración electrónica[102].***

2. *En este punto cabe anotar que en el evento de implementar un sistema de declaración mediante firma electrónica, teniendo en cuenta que se debe garantizar la utilización de un método confiable y apropiado que permita identificar al iniciador del mensaje (declaración), el artículo 4 de la Ley 527 de 1999 y el artículo 621 inciso 2 del Código de Comercio permiten establecer un mecanismo de garantía para efectos del cumplimiento pleno de la utilización de un método confiable y lo vincula* ***a la adopción de un acuerdo previo al reconocimiento que le darán al mensaje de datos (declaración electrónica).***

Así, vale la pena destacar que los artículos 15, 16, 17 y 20 abren la posibilidad para que entre el suscriptor o iniciador (contribuyente) de un mensaje de datos (declaración electrónica) y el destinatario del mismo (Secretaría de Hacienda -D.D.I.) establezcan mediante acuerdo previo el reconocimiento que le darán a la declaración electrónica[103], el origen y atribución de la declaración[104], las presunciones para efectos de tenerla como

---

[102] Al respecto la Ley modelo de la CNUDMI sobre Comercio Electrónico en punto No. 7 sobre firma establece que:

57. El inciso b) del párrafo 1) establece un criterio flexible respecto del grado de seguridad que se ha de alcanzar con la utilización del método de identificación mencionado en el inciso a). El método seleccionado conforme al inciso a) del párrafo 1) deberá ser tan fiable como sea apropiado para los fines para los que se consignó o comunicó el mensaje de datos, a la luz de las circunstancias del caso, así como del acuerdo entre el iniciador y el destinatario del mensaje.

58. Para determinar si el método seleccionado con arreglo al párrafo 1) es apropiado, pueden tenerse en cuenta, entre otros, los siguientes factores jurídicos, técnicos y comerciales: *1) la perfección técnica del equipo utilizado por cada una de las partes; 2) la naturaleza de su actividad comercial; 3) la frecuencia de sus relaciones comerciales; 4) el tipo y la magnitud de la operación; 5) la función de los requisitos de firma con arreglo a la norma legal o reglamentaria aplicable; 6) la capacidad de los sistemas de comunicación; 7) la observancia de los procedimientos de autenticación establecidos por intermediarios; 8) la gama de procedimientos de autenticación que ofrecen los intermediarios; 9) la observancia de los usos y prácticas comerciales; 10) la existencia de mecanismos de aseguramiento contra el riesgo de mensajes no autorizados; 11) la importancia y el valor de la información contenida en el mensaje de datos; 12) la disponibilidad de otros métodos de identificación y el costo de su aplicación; 13) el grado de aceptación o no aceptación del método de identificación en la industria o esfera pertinente, tanto en el momento cuando se acordó el método como cuando se comunicó el mensaje de datos; y 14) cualquier otro factor pertinente.*

[103] ***Artículo 15. Reconocimiento de los mensajes de datos por las partes.*** *En las relaciones entre el iniciador y el destinatario de un mensaje de datos, no se negarán efectos jurídicos, validez o fuerza obligatoria a una manifestación de voluntad u otra declaración por la sola razón de haberse hecho en forma de mensaje de datos.*

[104] ***Artículo 16. Atribución de un mensaje de datos.*** *Se entenderá que un mensaje de datos proviene del iniciador, cuando éste ha sido enviado por:*
1. El propio iniciador.
2. Por alguna persona facultada para actuar en nombre del iniciador respecto de ese mensaje, o
3. Por un sistema de información programado por el iniciador o en su nombre para que opere automáticamente.

enviada[105] *y recibida*[106]*, entre otros; para lo cual se sugiere por ejemplo, tener en cuenta la posibilidad de* ***insertar cláusulas en los contratos de cuenta corriente bancaria*** *que regulen dichos aspectos, de forma que el "acuerdo" revista de seguridad jurídica, frente a la identificación del contribuyente y su vinculación con el contenido de la declaración electrónica.*

Por lo tanto, encontramos que no existe impedimento legal para que la Secretaria de Hacienda adopte la firma electrónica como método de autenticación, el asunto se centra en definir si la seguridad técnica y jurídica que ofrece el mismo basta para todos los impuestos; por otro lado, la ley le atribuye un régimen jurídico a dicha firma desde el punto de vista probatorio si se acredita contar con un método confiable y apropiado para presentar la declaración electrónica, correspondiéndole al juez tal determinación, y que el análisis sobre las formas por las cuales se entenderá que una declaración electrónica proviene del obligado a firmarla, puede ser satisfecho mediante el establecimiento de mecanismos que garanticen que la declaración ha sido enviada por el obligado a firmarla ó mediante el establecimiento de presunciones, asimilándolas en ambos casos a la firma, lo cual sería acogido en la normativa que regule la implementación del sistema de declaración y pago electrónico, concibiendo por acuerdo el consentimiento de quienes quieran optar por acogerse al sistema de declaración y pago electrónico, sin contar con que dicho acuerdo puede quedar revestido adicionalmente de una seguridad jurídica desde el punto de vista contractual en el contrato de cuenta corriente bancaria.

Del significado de la declaración sugerida, se infiere que quien la suscribe es quien aparece en ella como contribuyente, toda vez que el hecho de presentar esta por medios electrónicos, tal y como aparece en el archivo de la entidad financiera, implica la aceptación y reconocimiento de la misma por el que aparece consignado en la casilla de identificación del contribuyente.

No obstante lo anterior, puede suceder que el pago se realice de una cuenta diferente del que aparece en la declaración como contribuyente, razón por la cual en el evento en que la solicitud de devolución de la declaración la eleve el titular de dicha cuenta, deberá tenerse en cuenta lo expresado en el concepto 1101 del 12 de julio de 2005, tantas veces mencionado, teniendo en cuenta la procedencia del pago por parte de un tercero.

---

[105] ***Artículo 17. Presunción del origen de un mensaje de datos.*** *Se presume que un mensaje de datos ha sido enviado por el iniciador, cuando:*
1. Haya aplicado en forma adecuada el procedimiento acordado previamente con el iniciador, para establecer que el mensaje de datos provenía efectivamente de éste, o
2. El mensaje de datos que reciba el destinatario resulte de los actos de una persona cuya relación con el iniciador, o con algún mandatario suyo, le haya dado acceso a algún método utilizado por el iniciador para identificar un mensaje de datos como propio.

[106] ***Artículo 21. Presunción de recepción de un mensaje de datos.*** *Cuando el iniciador recepcione acuse recibo del destinatario, se presumirá que éste ha recibido el mensaje de datos.*
Esa presunción no implicará que el mensaje de datos corresponda al mensaje recibido. Cuando en el acuse de recibo se indique que el mensaje de datos recepcionado cumple con los requisitos técnicos convenidos o enunciados en alguna norma técnica aplicable, se presumirá que ello es así.

6.- Finalmente, de lo establecido en el concepto 1086 se entiende que cuando existe el hecho generador, pero, la obligación es cumplida por quien no reúne las calidades definidas en el precepto legal para ello, si la oficina de fiscalización así lo establece lo informará a la Oficina de Cuenta Corrientes sin embargo, para los casos en que no existe el hecho generador, como por ejemplo, vehículos matriculados en otras ciudades o predios que no tienen existencia jurídica, debe mediar igualmente algún pronunciamiento por parte de la Oficina de Fiscalización?

Con relación a este tema, encontramos que cuando una declaración se presenta sin que exista hecho generador, esto implica que no existe una descripción del legislador que tipifique que nazca una obligación tributaria, situación diferente a la que se presente por quien no está obligado a ello, porque en este evento si existe obligación tributaria pero en cabeza de otro.

En este orden de ideas, cuando no existe obligación tributaria, porque el hecho generador no se tipifica, nos encontramos ante un hecho objetivo que puede ser determinado con la acreditación que sobre los hechos planteados presenta el contribuyente (por ejemplo que el vehículo se encuentra matriculado en una jurisdicción diferente a Bogotá o que el folio de matrícula inmobiliaria del predio fue cerrado) y estos deben verificarse sin investigación alguna de fondo, por parte de la dependencia donde se encuentre tramitando la solicitud.

CONCEPTO No. 1192

FECHA **:** 2 de junio de 2009

SUBTEMA **:** La responsabilidad tributaria, tipos, derechos y garantías de los deudores solidarios y subsidiarios**.**

NOTA DE RELATORIA: Este concepto se encuentra modificado por el concepto No. 1226 del 16 de Junio de 2014.

CONSULTA

Consulta sobre ¿Cuál es el funcionario y/o área competente para expedir el acto administrativo previo al proceso de cobro coactivo, que presta mérito ejecutivo y que permite vincular al deudor solidario, por obligaciones tributarias?

RESPUESTA

Es procedente informarle, que los conceptos emitidos por este Despacho no responden a la solución de casos particulares y concretos, pues estos son discutidos en los procesos de determinación que se adelantan a los contribuyentes en donde se determina de manera particular la situación fiscal real del sujeto pasivo; por consiguiente, bajo éstos parámetros se absolverá la consulta formulada.

1.- PROLEGÓMENOS A PROPÓSITO DE LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA DE LOS SUJETOS PASIVOS DE LOS DEBERES IMPOSITIVOS

Es nuestra intención abordar en este pronunciamiento las responsabilidades tributarias (personal, solidaria y subsidiaria) de los distintos sujetos de los deberes impositivos, haciendo hincapié en la forma de vinculación a los deudores solidarios. Para ello tomaremos como base la legislación vigente y también, en tanto corresponda, la jurisprudencia y la doctrina concomitantes.

En principio la obligación fiscal del pago del impuesto recae en forma directa sobre el sujeto que realiza el hecho generador de la obligación tributaria y en última instancia sobre ciertas personas que, sin haber realizado el hecho imponible, por declaración legal resultan obligados al pago de la deuda tributaria junto al sujeto o deudor principal.

Respecto de las responsabilidades de las personas y ciudadanos, es importante partir de la premisa según la cual todos tenemos un compromiso de contribuir financieramente con las cargas públicas en forma proporcional a nuestra capacidad económica, única manera como el Estado puede sobrevivir y satisfacer los fines constitucionales vertidos en el artículo 2° superior.

Y es que, parafraseando a la H.Corte Constitucional "… *Desde los tiempos de Adam Smith se ha hablado de unos principios rectores de la tributación, entre los cuales cabe destacar el de la obligatoriedad, conforme al cual todas las personas, por el simple hecho de participar en la vida social, tienen el deber moral de pagar los tributos que se causen a su cargo. Es decir, para el desarrollo de las tareas públicas el Estado debe acopiar ingentes recursos económicos que encuentran una buena respuesta en la tributación, (…).*

En esta dimensión deóntica la Constitución Política establece en su artículo 95-9, como uno de los deberes de la persona y del ciudadano:

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

Es decir, siendo Colombia un Estado Social de Derecho, la persona, en tanto fundamento y fin último del Estado, aparece cobijada por un cúmulo de derechos y deberes que impulsan sus pasos en provecho propio y del de los demás. De suerte tal que la vida en sociedad debe entenderse reconociendo los deberes como extremo indefectible de los derechos, y no como carga que pueda echarse injustificadamente sobre los hombros de los demás, con la subsiguiente inequidad que ello puede acarrear contra unos y a favor de otros. En este sentido, la regla constitucional enseña que todas las personas deben tributar con arreglo al beneficio que perciban o a su capacidad económica, no siendo dable reclamar la materialización de los derechos con prescindencia de los deberes y obligaciones que aparejan correlativamente. Por donde, el peso deóntico de la Constitución les concierne a todos los habitantes del país" **[107]**

Bajo la anterior perspectiva en el Distrito Capital se han establecido, previa autorización legal, los tributos enlistados en el artículo 7 del Decreto 352 de 2002, destacándose los impuestos de industria y comercio, predial unificado, la sobretasa a la gasolina, vehículos automotores, al consumo de cerveza, sifones y refajos y delineación urbana.

Ahora bien, doctrinariamente se ha clasificado a los obligados tributarios[108] en dos grandes categorías: contribuyentes (sujetos pasivos por deuda propia, es decir, el sujeto respecto de quien se realiza el hecho generador de la obligación sustancial) y responsables (sujetos pasivos por deuda ajena, esto es, quien es llamado por la ley o un acuerdo de voluntades en garantía de la obligación tributaria y que debe satisfacerla de manera sustituta, subsidiaria o solidaria), todos los cuales tienen una relación jurídico – tributaria con el sujeto activo del tributo: llámese Nación, Departamento, Distrito o Municipio.

Es importante destacar que la solidaridad y la subsidiaridad tienen por finalidad asegurar la efectividad del sistema tributario y al ser constitutivas de obligaciones se requiere que su creación sea legal, en virtud del principio de legalidad que exige que las limitaciones, gravámenes o restricciones a los derechos individuales sean establecidas directamente por el legislador[109]**.** En este sentido, por ejemplo, en la Sentencia C-343 de 2006, la H. Corte Constitucional explicó que "*del principio de legalidad propio del Estado de Derecho, en su acepción más amplia, se deriva el postulado conforme al cual sólo la ley puede imponer gravámenes, limitaciones o restricciones a las personas. Ello quiere decir que, sin perjuicio de las especiales facultades de regulación que la Constitución o la ley asignen a determinados órganos del Estado, el reglamento no puede ser fuente autónoma de obligaciones o restricciones para las personas*". (Cursiva por fuera del texto original).

---

[107] Corte Constitucional. Sentencia C-572 del 15 de julio de 2003. M. P. Dr. Jaime Araujo Rentaría.

108 Definido como las personas, físicas o jurídicas, y las entidades, a las que la normativa tributaria impone el cumplimiento de obligaciones tributarias.

[109] Sobre esta significación general del principio de legalidad, véanse las sentencias de la Corte Constitucional C-790 de 2002. M.P. Dra. Clara Inés Vargas Hernández, C-343 de 2006. M.P Dr. Manuel José Cepeda Espinosa.

En consecuencia, aparecen en el escenario tributario colombiano cuatro tipos de sujetos pasivos, a saber: el contribuyente, el responsable, el deudor solidario y el deudor subsidiario.

Nótese que toda obligación representa una relación jurídica entre un sujeto activo, llamado acreedor, y un sujeto pasivo, denominado deudor.

A fin de decantar el concepto de la obligación tributaria es necesario partir de la noción de relación jurídica tributaria. En tal sentido, el Consejo de Estado mediante Auto del 20 de mayo de 1994, Expediente 5457 expresó: "…*la relación jurídico-tributaria comprende, además de la obligación tributaria sustancial, cuyo objeto es el pago del tributo, una serie de deberes y obligaciones de tipo formal, que están destinados a suministrar los elementos con base en los cuales el Gobierno puede determinar los impuestos, para dar cumplimiento y desarrollo a las normas sustantivas*"

Prevé el artículo 1°.del Estatuto Tributario Nacional que "*La obligación tributaria sustancial se origina al realizarse el presupuesto o los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto y ella tiene por objeto el pago del tributo*.», por lo tanto la obligación tributaria sustancial se origina por la realización del hecho generador del impuesto, nace de la ley y no de los acuerdos de voluntades entre los particulares.

En conclusión, la obligación tributaria sustancial nace de una relación jurídica que tiene origen en la ley, y consiste en el pago al Estado del impuesto como consecuencia de la realización del presupuesto generador del mismo (art.1 D.D 352 de 2002).

Por su parte, la obligación tributaria formal comprende prestaciones diferentes de la obligación de pagar el impuesto; consiste en obligaciones instrumentales o deberes tributarios que tienen como objeto obligaciones de hacer o no hacer, con existencia jurídica propia, dirigidas a buscar el cumplimiento y la correcta determinación de la obligación tributaria sustancial, y en general relacionadas con la investigación, determinación y recaudación de los tributos. Entre las obligaciones formales se pueden citar la presentación de las declaraciones tributarias, la obligación de expedir factura y entregarla al adquirente de bienes y servicios, la de llevar la contabilidad, la de suministrar información ocasional o regularmente, la de inscribirse en el RIT.

Como colofón tenemos que cada sistema tributario está compuesto no solamente por un conjunto de tributos sino también por un conjunto de deberes formales tendientes a darle efectividad a las obligaciones tributarias sustanciales, deberes éstos cuyo cumplimiento se asegura por el establecimiento de un sistema de sanciones de tipo fundamentalmente administrativo y en algunos eventos, penales.

2.- EL ESTADO DEL ARTE EN LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA Y SUBSIDIARIA EN MATERIA TRIBUTARIA

Los presupuestos de hecho que marcan la existencia de responsabilidad se contienen en el régimen jurídico tributario.

En este estado del estudio jurídico, adentrémonos en el objetivo del presente pronunciamiento como lo es el análisis de los principales supuestos de responsabilidad contenidos en el Decreto Distrital 807 de 1993[110]**,** sin olvidar su definición, alcance y demás aspectos que interesen a esta institución jurídico tributaria.

Pues bien, es de interés subrayar que en el ámbito tributario, en desarrollo del principio de eficiencia, se establecen determinadas medidas para garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, entre las que se encuentra la extensión de la responsabilidad a otros sujetos respecto a las deudas tributarias, y en ocasiones también de las sanciones; estos sujetos son distintos del que realiza el hecho imponible y es titular de la capacidad de pago que le obliga a contribuir. Es así, que en el Estatuto Tributario Distrital se contempla la posibilidad de la exigencia de responsabilidades a terceros, en armonía con lo dispuesto en la materia por el Estatuto Tributario Nacional, el cual define de manera genérica al responsable tributario como "…*las personas que, sin tener el carácter de contribuyentes, deben cumplir obligaciones de éstos por disposición expresa de la ley*". (art. 3 ibíd).

El responsable, por lo tanto, expresa el profesor Juan Rafael Bravo Arteaga, "es la persona que, sin ser titular de la capacidad económica que la ley quiere gravar, es sin embargo designada por ella como sujeto pasivo de la obligación tributaria, en sustitución completa del titular del hecho económico que, según el criterio del legislador, debe ser gravado. Por consiguiente, el sujeto económico y el sujeto jurídico son diferentes…"[111]

En fin, el responsable es un obligado, se coloca al lado del deudor principal y su obligación nace de la ley. Como dice José Luis Bosch Cholbi, "... con su entrada en escena, se persigue la realización efectiva de una deuda tributaria ajena..." Por lo tanto, señala este autor: "... con el cumplimiento por el responsable, además de saldar su obligación con la Hacienda Pública, se obtiene un ingreso desvinculado de la capacidad contributiva que se pretendía gravar con la deuda tributaria original. Peculiaridades que, lógicamente, deben marcar el devenir de su régimen jurídico"[112]

---

[110] El Decreto Distrital 807 de 1993 que regula el tema procedimental de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos Distritales, en su artículo 121 dispone la responsabilidad directa del pago del tributo de quienes realizan el hecho generador de la obligación tributaria, sin perjuicio de la responsabilidad consagrada en los artículos 370, 793, 794, 798 y 799 del Estatuto Tributario Nacional, remisión consagrada por el artículo 162 del Decreto 1421 de 1993, en el numeral 4 del artículo 155 del Decreto 1421 de 1993 y de las contempladas en los artículos subsiguientes.

[111] Arteaga Bravo, Juan Rafael. Nociones Elementales de Derecho Tributario. 3ª. Edición. Ed. Legis. Bogotá, D.C., 2000, pág. 225.

112 Los responsables tributarios en la Ley 58/2003", J. L. Bosch Cholbi. Artículo publicado en la Revista Tribuna Fiscal, número 173, marzo 2005, pág. 41.

Junto a la definición general de responsable enumera la normativa tributaria tanto nacional como distrital una serie de supuestos de sujetos obligados, entre los cuales encontramos a los codeudores solidarios y subsidiarios.

En relación con la figura del codeudor solidario es preciso recodar que la solidaridad, como una característica que puede tener la obligación tributaria, generalmente nace por imperativo legal, no se presume, requiere el incumplimiento de los deberes por parte del contribuyente y no se hace descansar en el acuerdo de voluntades; no obstante, es factible que provenga de un acuerdo de pago con el Fisco, cuando la obligación tributaria se asegura con la garantía que presta un tercero, como por ejemplo, en el caso de devoluciones y facilidades de pago de que dan cuenta los artículos 152 del D.D 807 de 1993 y 814 del E.T.N, armonizado por el artículo 135 del mismo Decreto Procedimental.

En nuestro régimen legal "… *En general cuando se ha contraído por muchas personas o para con muchas la obligación de una cosa divisible, cada uno de los deudores, en el primer caso, es obligado solamente a su parte o cuota en la deuda, y cada uno de los acreedores, en el segundo, sólo tiene derecho para demandar su parte o cuota en el crédito*"[113], "… Pero en virtud de la convención, del testamento o de la ley puede exigirse a cada uno de los deudores o por cada uno de los acreedores el total de la deuda, y entonces la obligación es solidaria o in solidum[114]…" evento en el cual "*El acreedor podrá dirigirse contra todos los deudores solidarios conjuntamente, o contra cualquiera de ellos a su arbitrio, sin que por éste pueda oponérsele el beneficio de división*" (arts. 1568 y 1571 C.C).

La solidaridad como una modalidad de la obligaciones, implica en consecuencia que la exigibilidad de las mismas puede extenderse a otros sujetos distintos del deudor principal en

---

[113] *En el impuesto predial unificado se ha establecido una obligación mancomunada al determinarse que en el "... caso de predios que pertenezcan a varias personas, la presentación de la declaración por una de ellas, libera de dicha obligación a las demás, independientemente de la responsabilidad de cada una por el impuesto, intereses y sanciones, en proporción a la cuota parte o derecho que tengan en la propiedad". (arts. 18 D.D 352 de 2002 y 25 D.D 807 de 1993).*

[114] *En relación con la solidaridad como modalidad de las obligaciones la Corte ha expresado lo siguiente:*

"Dentro de las obligaciones modales, se encuentran aquéllas cualificadas según el sujeto. Dentro de éstas están las obligaciones solidarias pasivas las que se caracterizan porque, a pesar de tener objeto divisible y pluralidad de sujetos, colocan a cada deudor en la necesidad de pagar la totalidad de la deuda, y, por tanto, impide la divisibilidad de ésta. "Las fuentes de este tipo de obligaciones son taxativas. Sólo se contemplan como tales la ley y la convención, según lo dispuesto en el artículo 1568 del Código Civil de acuerdo con el cual: (...)

"La excepción a la regla general de la necesidad de declaración expresa, o no presunción, de la solidaridad la constituyen ciertas obligaciones comerciales (artículo 825 Código de Comercio), en las cuales ésta se presume. En el resto del ordenamiento jurídico se aplica lo dispuesto en el artículo 1568 del Código Civil. "La finalidad de la solidaridad pasiva es buscar que con la multiplicación de sujetos pasivos se multipliquen igualmente los patrimonios que directamente respondan por el cumplimiento total de la obligación.

"Por último, es preciso fijar que el establecimiento de la responsabilidad solidaria es un mandato a todas luces de carácter sustantivo, toda vez que impone obligaciones en cabeza del responsable solidario frente a los sujetos activos de la relación jurídica. (C-149/07).

las condiciones definidas convencionalmente o en virtud de la ley[115]**.** En materia tributaria la solidaridad debe aplicarse estrictamente en los términos y situaciones expresamente señalados en la ley tributaria sustancial encontrándose la administración legitimada para accionar por la totalidad de la deuda contra cualquiera de los deudores solidarios sin que el hecho de no vincular a la totalidad de los mismos implique la violación al debido proceso consagrado en el artículo 29 de la Constitución Política.

Por último, indicar que los acuerdos privados sobre impuestos no son oponibles al fisco, ya que los efectos fiscales de las relaciones contractuales se producen con independencia de las cláusulas convenidas y de las consecuencias que ellas puedan acarrear, además, recuérdese que siendo la ley la única fuente de obligación tributaria, no se puede establecer contractualmente obligaciones y menos aún pretender oponer un acuerdo interpartes frente a una obligación legal, conforme al artículo 553 del E.T.N[116]

Íntimamente ligado con este tópico, el Consejo de Estado en sentencia del 2 de abril de 2009, Exp. 16237, precisó: "*En efecto, independientemente de la discusión sobre la calidad de sujeto pasivo del impuesto predial, o de que se trate de un tributo real, lo cierto es que existen unos pagos realizados sobre los predios cuyo cobro se pretende por quien contractualmente estaba obligado, que no se pueden desconocer; y, aunque en gracia de discusión no fuera el titular de la obligación, fue un pago efectivo que satisfizo la obligación que se debía (artículo 1626 del Código Civil), máxime cuando cualquier persona puede pagar a nombre del deudor, aún sin su consentimiento o contra su voluntad y aún a pesar del acreedor (artículo 1630 ibídem).*"

3.- LOS CASOS DE SOLIDARIDAD

Los supuestos de solidaridad previstos en el Estatuto Tributario Distrital, por remisión al Estatuto Tributario Nacional y a la ley, es decir, los eventos en que terceras personas son llamadas por la ley a responder por el pago del tributo, junto con el deudor principal o en que las personas se comprometen personalmente y por su propia voluntad a cumplir una obligación de un tercero si éste siendo el deudor principal no la cumple. Se encuentran definidos en las siguientes normas:

1.- Agentes de retención

[115] *No obstante, dentro de las modificaciones adoptadas por el Estatuto Orgánico de.Bogotá, encontramos el establecimiento de una solidaridad para el pago del impuesto predial unificado entre el propietario y el poseedor del predio, en su calidad de sujeto pasivo del mismo (num. 4, art. 155 D.L 1421 de 1993), solidaridad ésta recogida en el inciso segundo del artículo 18 del Decreto Compilatorio 352 de 2002 y que procede sobre las deudas insolutas que sean determinadas por la administración.*

[116] *E.T.N.- Artículo 553 Los convenios entre particulares sobre impuestos, no son oponibles al fisco.*

Abordaremos en primer lugar el caso de los agentes de retención, previsto en el artículo 370 del E.T.N, por remisión expresa del artículo 121 del Decreto Procedimental 807 de 1993.

Los agente de retención de los impuestos, deben cumplir con las obligaciones inherentes a tal calidad y que legalmente les han sido atribuidas, entre ellas está, la de retener el impuesto generado en las operaciones gravadas; en caso de incumplimiento de esta obligación deberán responder con su propio patrimonio ante el Fisco por la suma a que estaba obligado a retener, sin perjuicio de su derecho de reembolso contra el contribuyente, cuando satisfaga la obligación. Las sanciones o multas impuestas al agente por el incumplimiento de sus deberes serán de su exclusiva responsabilidad.

Aunado a la anterior normativa, el Decreto Distrital en su artículo 122, estipula:

> *"**ART. 122.- Responsabilidad por el pago de las retenciones en la fuente**. Los agentes de retención de los Impuestos Distritales responderán por las sumas que estén obligados a retener. Los agentes de retención son los únicos responsables por los valores retenidos, salvo en los casos de solidaridad contemplados en el artículo 372 del Estatuto Tributario Nacional. Las sanciones impuestas al agente por el incumplimiento de sus deberes serán de su exclusiva responsabilidad, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 371 del Estatuto Tributario".*

Los artículos 371 y 372 indicados, expresan:

> *"ART. 371.- Casos de solidaridad en las sanciones por retención. Para el pago de las sanciones pecuniarias correspondientes, establécese la siguiente responsabilidad solidaria:*
>
> *a) Entre la persona natural encargada de hacer las retenciones y la persona jurídica que tenga legalmente el carácter de retenedor;*
>
> *b) Entre la persona natural encargada de hacer la retención y el dueño de la empresa si ésta carece de personería jurídica;*
>
> *c) Entre la persona natural encargada de hacer la retención y quienes constituyan la sociedad de hecho o formen parte de una comunidad organizada.*
>
> *ART. 372.- Solidaridad de los vinculados económicos por retención. Efectuada la retención o percepción, el agente es el único responsable ante el Fisco por el importe retenido o percibido salvo en los casos siguientes, en los cuales habrá responsabilidad solidaria:*
>
> *a) Cuando haya vinculación económica entre retenedor y contribuyente. Para este efecto, existe tal vinculación entre las sociedades de responsabilidad limitada y asimiladas y sus socios o copartícipes. En los demás casos, cuando quien recibe el pago posea el cincuenta por ciento (50%) o más del patrimonio neto de la empresa*

retenedora o cuando dicha proporción pertenezca a personas ligadas por matrimonio o parentesco hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad;

b) Cuando el contribuyente no presente a la administración el respectivo comprobante dentro del término indicado al efecto, excepto en los casos en que el agente de retención haya demorado su entrega" (Cursivas y negritas ajenas al texto).

2.- Los sucesores tributarios

La sucesión tributaria, siguiendo a GONZÁLEZ SÁNCHEZ[117]**,** puede definirse como aquel supuesto en el que uno o varios sujetos pasan a ocupar, frente a la Hacienda Pública, la posición jurídica que ocupaban otro u otros que desaparecen, en una relación jurídica que permanece.

Se encuentra regulada en los literales a y b del artículo 793 del Estatuto tributario Nacional, en los cuales se recoge dos supuestos, la transmisión mortis causa a los herederos y legatarios de las obligaciones tributarias que estuviesen pendientes en el momento del fallecimiento de las personas naturales y que se causen a cargo de la sucesión ilíquida – herencia y legados que se encuentren en proceso de liquidación- y la transmisión a los socios de las obligaciones tributarias de las sociedades disueltas y liquidadas.

2.1.- Herederos y legatarios

El artículo 793 hace responsable con el contribuyente por el pago de tributos a los herederos y legatarios, por las obligaciones del causante que estuviesen pendientes en el momento de su fallecimiento, a prorrata de sus respectivas cuotas hereditarias o legados y sin perjuicio del beneficio de inventarios y de la sucesión ilíquida, por obligaciones que surgen con posterioridad a la muerte del causante, evento este último en el cual no puede hablarse de beneficio de inventarios, por no tratarse de una deuda hereditaria , esto es, configurada durante la vida del de cujus pero sí en cambio estamos en presencia de una solidaridad - por una parte equivalente a su participación en la herencia-, entre los bienes de la sucesión ilíquida y los de los herederos o legatarios.

Debe tenerse en cuenta que entre personas físicas no cabe la sucesión inter vivos sino mortis causa, pues no es posible la sustitución voluntaria del obligado tributario.

[117] *GONZÁLEZ SÁNCHEZ, M.: "La Sucesión en la Deuda Tributaria". Aranzadi. Pamplona. 1993, pág. 19.*

El literal a) del citado artículo señala que "*Los herederos y los legatarios, por las obligaciones del causante y de la sucesión ilíquida, a prorrata de sus respectivas cuotas hereditarias o legados y sin perjuicio del beneficio de inventario"*[118]

Aunque la norma equipara la responsabilidad de los legatarios a la de los herederos es preciso destacar que entre los herederos como continuadores de la personalidad del causante y por ende sucesores del pasivo del causante y no deudores solidarios propiamente dicho y los legatarios, no existe obligación indivisible pues, de conformidad con los artículos 1111 y 1420 del código civil, ellos responden por las deudas hereditarias, a prorrata de sus cuotas y de los valores de sus respectivos legados, lo cual, en tratándose de aquéllos cambia cuando los mismos aceptan pura y simplemente la herencia sin beneficio de inventario, caso en el cual responderán solidariamente entre sí de las deudas del causante con la totalidad de su patrimonio, aceptación que no está prevista en el caso de los legados dado el limitado alcance de la responsabilidad que asume el legatario en relación con las cargas y gravámenes de la herencia, legados éstos que solo son factible de cumplirse una vez satisfecha las deudas y las legítimas, conforme lo recuerda el profesor Hernando Carrizosa Pardo.[119]**.**

Finalmente, no debe perderse de vista que el cumplimiento de las obligaciones formales (verbigracia, declarar) de sus representados, le corresponde, en tratándose de una persona natural fallecida a los albaceas con administración de bienes, por las sucesiones; a falta de albaceas, los herederos con administración de bienes, y a falta de unos y otros, el curador de la herencia yacente, conforme al literal d) del artículo 572 del E.T.N, por remisión expresa del artículo 11 del decreto 807 de 1993.

2.2.- Sociedades liquidadas y socios

Este supuesto de responsabilidad se encuentra establecido en el literal b) del artículo 793 del E.T.N, al disponer que responden solidariamente "… *con el contribuyente por el pago del tributo (también por los intereses y las actualizaciones por inflación, de conformidad con lo dispuesto en el parágrafo 2° del artículo 51 de la Ley 633 de 2000): (…)*

b) Los socios de sociedades disueltas hasta concurrencia del valor recibido en la liquidación social, sin perjuicio de lo previsto en el artículo siguiente;…"

Se repara de esta disposición que ante la inexistencia de la sociedad no puede hablarse de solidaridad entre ella y los socios amén de la ausencia de la misma figura entre los socios, pues al tenor de lo previsto en el artículo 794, modificado por el artículo 30 de la Ley 863 de

[118] *El beneficio de inventario, de conformidad con el artículo 1404 del código civil, consiste en no hacer a los herederos que aceptan, responsables de las obligaciones hereditarias o testamentarias, sino hasta concurrencia del valor total de los bienes, que han heredado.*

[119] *CARRIZOSA PARDO, Hernando. Las sucesiones. Edit. Lerner, Cuarta edición, pág. 534.*

29 de diciembre 2000, los mismos responderán a prorrata de sus aportes recibidos en la liquidación.

En consecuencia, la disolución y liquidación de la sociedad no es fundamento para considerar que los socios queden eximidos de responsabilidad por el pago de los impuestos a cargo de la sociedad.

3.- Representantes y liquidadores

Señala igualmente el artículo 143 del Decreto D. 807 de 1993 que la Dirección de Impuestos Distritales podrá intervenir con las facultades forma y procedimientos, señalados en el título IX del Libro Quinto del Estatuto Tributario Nacional, en los procesos allí mencionados. En relación con la liquidación de sociedades el artículo 847 del E.T.N. dispone:

> *"Cuando una sociedad comercial o civil entre en cualquiera de las causales de disolución contempladas en la ley, distintas a la declaratoria de quiebra*[120] *o concurso de acreedores*[121]**,** *deberá dar aviso, por medio de su representante legal, dentro de los diez (10) días siguientes a la fecha en que haya ocurrido el hecho que produjo la causal de disolución, a la oficina de Cobranzas de la Administración Tributaria Distrital ante la cual sea contribuyente, responsable o agente retenedor, con el fin de que ésta le comunique sobre las deudas fiscales de plazo vencido a cargo de la sociedad.*
>
> *Los liquidadores o quienes hagan sus veces deberán procurar el pago de las deudas de la sociedad respetando la prelación de los créditos fiscales*"[122]

Consagra también el parágrafo de este artículo:

---

[120] *El instituto jurídico de la quiebra previsto en el título II del libro sexto del Código de Comercio fue eliminado en 1995 por la Ley 222.*

[121] *El concurso de acreedores es un proceso que se presenta cuando el deudor, no comerciante, se encuentra en estado de iliquidez. Puede ser espontáneo si lo provoca el mismo deudor mediante la cesión de todos sus bienes, o forzoso si lo promueve cualquiera de los acreedores con título ejecutivo. En el salvamento de voto C-699/07, el Magistrado Jaime Araujo Rentería expuso que con la derogatoria del Título II de la Ley 222 de 1995, hoy no existe el concurso de acreedores para las personas naturales.*

16 La prelación de créditos es el conjunto de normas (art. 2488 y s.s del C.C) que determinan la manera y el orden en que deben pagarse los varios acreedores de un deudor. Tales normas se aplican cada vez que dos o más acreedores pretendan hacer valer sus créditos en el patrimonio del deudor y los bienes embargables de éstos no sean suficientes para satisfacerlos todos.

De conformidad con el artículo 2493 del Código Civil, una de las causas de la preferencia es el privilegio, entendiéndose por tal "el medio establecido y regulado exclusivamente por la ley para aumentar las expectativas de satisfacción de un crédito que confiere a un acreedor, en razón de la causa del mismo, la prerrogativa excepcional que opera en caso de confrontación para cobrarse con preferencia a otro en los bienes del deudor común".

Por su parte, el artículo 2494 del mismo Código señala que "Gozan de privilegio los créditos de primera, segunda y cuarta clase". Dentro de los créditos de primera clase, según lo previsto en el numeral 6 del artículo 2495 del citado ordenamiento, se encuentran: "Los créditos del fisco y los de las municipalidades por impuestos fiscales o municipales devengados".

"*Los representantes legales que omitan dar aviso oportuno a la Administración y los liquidadores que desconozcan la prelación de los créditos fiscales*[123]*, serán solidariamente responsables por las deudas insolutas que sean determinadas por la administración, sin perjuicio de la señalada en el artículo 794, entre los socios y accionistas y la sociedad."* (subrayas fuera del texto)

Por lo que se refiere a los supuestos de responsabilidad relacionados con los representantes legales y liquidadores de las sociedades tenemos que cuando una sociedad entre en proceso de liquidación, podrá vincularse como responsables a los representantes legales que omitan dar aviso en los términos del artículo 847 citado, y los liquidadores que desconozcan la prelación de créditos fiscales, entendida como el conjunto de normas imperativas que regulan la manera y el orden en que deben ser pagadas las acreencias en cabeza de determinado deudor (arts. 2488, 2492 y s.s del C.C).

En consecuencia, el no cumplimiento a dichas obligaciones, genera para estas personas ser solidariamente responsables por las deudas insolutas que sean determinadas por la Administración Tributaria. Para los demás socios que no tengan las calidades administrativas enunciadas en el proceso de disolución y liquidación de la sociedad, su responsabilidad concurre hasta el monto que le haya sido asignado como liquidación de la sociedad, sin perjuicio de la señalada en el artículo 794 del E.T.N.

Es interesante destacar que al expresar el parágrafo único del artículo 847 del E.T.N que la solidaridad allí establecida se aplica sin perjuicio de la señalada en el artículo 794 ibídem, está indicando que la solidaridad de los administradores o liquidadores no inhabilita a la Administración Tributaria recurrir, adicionalmente y si lo estima necesario, a la responsabilidad solidaria de los socios para el pago de las obligaciones de la sociedad, sin que el hecho de no vincular a la totalidad de los mismos implique la violación al debido proceso consagrado en el artículo 29 de la Constitución Política.

4.- Persona jurídica o ente colectivo sin personería jurídica

El artículo 794 del E.T.N, modificado por el artículo 30 de la Ley 863 de 2000, establece la responsabilidad de los socios por los impuestos de la sociedad, así:

---

[123] *"... la Administración aplicó el artículo 847 del Estatuto Tributario sin que se cumpliera el requisito que hacía posible su aplicación, y, por ende, la responsabilidad solidaria de los liquidadores por las deudas insolutas de la declaración, pues no está probado que los demandantes, en su calidad de liquidadores, hubieran desconocido la prelación de créditos.*

En efecto, en el mandamiento de pago la Administración no controvirtió la forma como los socios liquidadores cancelaron las obligaciones; por el contrario, la DIAN tan sólo derivó la responsabilidad solidaria de los actores en la transcripción de la norma, sin explicar ni aportar pruebas que demostraran la violación de la prelación legal de los créditos (...).
En consecuencia, como no se dieron los presupuestos para que la Administración derivara responsabilidad solidaria de los liquidadores, en los términos del artículo 847 del Estatuto Tributario, los actos acusados son ilegales. (C.E, sentencia del 30-08-07. Exp. 15644, C.P. Dr. Hector J. Romero Díaz).

"En todos los casos los socios, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados, responderán solidariamente por los impuestos, actualización e intereses de la persona jurídica o ente colectivo sin personería jurídica de la cual sean miembros, socios, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados, a prorrata de sus aportes o participaciones en las mismas y del tiempo durante el cual los hubieren poseído en el respectivo período gravable.

Lo dispuesto en este artículo no será aplicable a los miembros de los fondos de empleados, a los miembros de los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, a los suscriptores de los fondos de inversión y de los fondos mutuos de inversión, ni será aplicable a los accionistas de sociedades anónimas y asimiladas a anónimas".

Lo dispuesto en este artículo no será aplicable a los accionistas de sociedades anónimas inscritas en la Bolsa de Valores, a los miembros de los fondos de empleados, a los miembros de los fondos de pensiones de jubilación e invalidez y a los suscriptores de los fondos de inversión y de los fondos mutuos de inversión.

***PAR.-** En el caso de cooperativas, la responsabilidad solidaria establecida en el presente artículo, solo es predicable de los cooperadores que se hayan desempeñado como administradores o gestores de los negocios o actividades de la respectiva entidad cooperativa".*

Como se observa, los socios responderán solidariamente por los impuestos, actualización e intereses –no se extiende a sanciones pues las mismas siguen en cabeza de la sociedad como responsable directa de su pago-[124] de la persona jurídica de la cual sean socios en las condiciones establecidas en la norma citada y no se refiere a la totalidad de la deuda tributaria puesto que los socios, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados de la persona jurídica o ente colectivo sin personalidad jurídica, responden a prorrata de sus aportes o participaciones en las mismas y del tiempo durante el cual los hubieren poseído en el respectivo período gravable. No obstante, nótese que tal responsabilidad solidaria no es aplicable, entre otras personas jurídicas y entes colectivos sin personería jurídica, a las

[124] *Por regla general, la responsabilidad solidaria no es aplicable a las sanciones tributarias, así lo ha señalado el Concejo de Estado:*

"Los socios de sociedades disueltas responden con el contribuyente por el pago de tributo, hasta concurrencia del valor que reciben en la liquidación de aquéllas, y que los socios, copartícipes, asociados, cooperados y comuneros, responderían solidariamente por los impuestos de la sociedad, correspondiente a los años 1987 y siguientes, a prorrata de sus aportes y del tiempo durante el cual los hubieren poseído en el respectivo período gravable. Como las sanciones tributarías no encajan dentro del concepto anterior, se entiende que, por regla general, respecto del pago de las mismas no opera la responsabilidad solidaria, excepto en el caso del artículo 795 ibídem, es decir, cuando la sanción se genera por la omisión de impuestos por parte de los terceros que incurren en evasión tributaria, de la cual hayan sido elementos determinantes las entidades no contribuyentes del impuesto sobre la renta o las contribuyentes exentas del mismo. En tal evento, dicha norma ordena que esas entidades, sus representantes legales y los miembros de su junta o consejo directivo, respondan solidariamente con el tercero". (C.E Exp. 16073 de 2008).

sociedades anónimas por expresa disposición, razón por la cual será la sociedad como tal la que responda por las obligaciones tributarias adeudadas.

Sobre este tópico oportuno resulta manifestar que el sistema tributario actual de las sociedades es idéntico, en cuanto al hecho generador del impuesto, su base gravable y la tarifa. Por lo tanto, no interesa el tipo de sociedad (limitadas, anónimas y asimiladas a éstas) para la aplicación del régimen tributario, el cual es único y común. La diferencia radica en si la entidad limita o no la responsabilidad de los socios.

Así por ejemplo, se destaca que los accionistas de las sociedades por acciones simplificada, al igual que los accionistas de las demás sociedades por acciones, no tendrán responsabilidad solidaria, es decir, más allá de sus aportes, en las deudas tributarias de la sociedad, de conformidad con el artículo 1 de la Ley 1258 del 5 de diciembre de 2008[125] y el inciso segundo del artículo 794 pretranscrito, blindaje de esta forma societaria que se extiende a las obligaciones laborales que llegue a tener la misma.

En relación con el tipo de solidaridad objeto de estudio, vale la pena traer a colación apartes de la Sentencia C-210 de 2000 de la Honorable Corte Constitucional en la cual, al estudiar la constitucionalidad del artículo 794 del Estatuto Tributario se refirió a la solidaridad en materia tributaria en los siguientes términos:

> *" (...) la responsabilidad solidaria de los socios por los impuestos de la sociedad no es una carga injusta, ya que la figura de la responsabilidad tributaria, no traslada la carga tributaria a los socios, quienes, entre otras cosas, en razón de la solidaridad pueden recobrar lo pagado, subrogándose en los derechos de la Nación frente a la sociedad, hasta concurrencia de su importe, es decir, que la responsabilidad solidaria de los socios, es una regla general equitativa y justa, como quiera que la obligación fiscal, esto es, los sujetos, el hecho gravado, la base gravable y la tarifa, reposa, principalmente sobre el ente societario, como deudor tributario, de manera que, en el evento jurídico en que surja la aplicación del principio de solidaridad, el socio podría cancelar de su propio patrimonio la obligación tributaria y posteriormente subrogarse en los derechos del acreedor fiscal y naturalmente repetir contra los demás socios por la suma pagada, pues recuérdese que de la clase y naturaleza de las obligaciones solidarias está la posibilidad legal que uno de los deudores solidarios que pague al acreedor puede subrogare en los créditos que haya satisfecho para luego recuperar el mayor valor pagado de la prestación debida hasta concurrencia de su deuda*".

---

[125] *Esta ley prohíbe que se sigan formando las sociedades comerciales unipersonales establecidas en el artículo 22 de la Ley de Emprendimiento(1014 de 26-01-06) y reguladas con el decreto 4463 de diciembre 15 de 2006.*

Entonces, esta responsabilidad es atribuida al socio por el simple hecho de ser socio, por eso, en otro de sus apartes, el Máximo Tribunal consideró en la providencia citada, que: "*La responsabilidad nace de la condición simple y voluntaria de ser socio, independientemente de si se tiene o no la representación o administración del ente social, situación que exige una actitud responsable a los socios por los impuestos de la sociedad*".

De otra parte, la responsabilidad solidaria de los representantes legales y liquidadores por los impuestos de la sociedad se encuentra definida en el artículo 847 del Estatuto Tributario, ya analizado.

5.- Sociedades subordinadas

Tiene su fuente primigenia en el literal d) del artículo 793 del E..T.N, al señalar que responden solidariamente "… *con el contribuyente por el pago del tributo (también por los intereses y las actualizaciones por inflación, de conformidad con lo dispuesto en el parágrafo 2º del artículo 51 de la Ley 633 de 2000*): (…)

d) Las sociedades subordinadas, solidariamente entre sí y con su matriz domiciliada en el exterior que no tenga sucursal en el país, por las obligaciones de ésta;…"

Una sociedad es conocida como subordinada o controlada cuando su poder de decisión se encuentra sometido a la voluntad de otra, configurándose en este caso una situación de control, la cual "se produce cuando una persona natural o jurídica (matriz o controlante) tiene una participación accionaria que le otorgue el control o una posición dominante sobre las decisiones de una sociedad (subordinada o controlada**)"**[126]**.**

6.- Los terceros

Nace este supuesto de responsabilidad del literal f) del pluricitado artículo 793, al ordenar que responden solidariamente "… *con el contribuyente por el pago del tributo (también por los intereses y las actualizaciones por inflación, de conformidad con lo dispuesto en el parágrafo 2º del artículo 51 de la Ley 633 de 2000): (...)*

f) Los terceros que se comprometan a cancelar obligaciones del deudor".

Un ejemplo diciente lo encontramos en las facilidades de pago, si el contribuyente no paga las cuotas pactadas, pueden reclamarse en cabeza de las personas que respaldaron la facilidad como deudores solidarios, facilidades que se encuentran regladas en los artículos 814, 814-2 y 814-3 del E.T.N, armonizado por el artículo 135 del Decreto 807 de 19903, uno de cuyos apartes establece: se podrán "… *conceder facilidades para el pago al deudor o a un tercero*

[126] *Cámara de Comercio de Bogotá.. Guía de Registro Mercantil No. 22. Diciembre 2007.*

a su nombre, hasta por cinco (5) años, para el pago de los impuestos …, así como para la cancelación de los intereses y demás sanciones a que haya lugar, siempre que el deudor o un tercero a su nombre, constituya fideicomiso de garantía, ofrezca bienes para su embargo y secuestro, garantías personales, reales[127]*, bancarias o de compañías de seguros, o cualquiera otra garantía que respalde suficientemente la deuda a satisfacción de la Administración. Se podrán aceptar garantías personales cuando la cuantía de la deuda no sea superior a diez millones de pesos ($10.000.000).* (Valor año base 1992). ($66.162.000 Base 2008, UVT 3.000 a $22.054, Res. No. 15013 del 06-12-70), garantías personales que podrán otorgarse por personas naturales, cuando su patrimonio liquido, sea por lo menos, tres (3) veces superior al monto de la deuda garantizada y se encuentren a paz y salvo por todo concepto de impuestos nacionales, por entidades bancarias o compañías de seguros y por personas jurídicas, diferentes de las anteriores, caso este último en el cual no se aceptará como garante una sociedad en la cual el deudor sea socio con más del 50% del capital.

A su vez, el artículo 152 del aludido Decreto Procedimental 807, al autorizar la devolución de saldos a favor con garantía, señala:

> **Artículo. 152.-** ***Devolución con garantía.*** *Cuando el contribuyente presente con la solicitud de devolución una garantía a favor del Distrito, otorgadas por entidades bancarias o de compañías de seguros, por valor equivalente al monto objeto de devolución, la Administración Distrital de Impuestos, dentro de los diez (10) días siguientes deberá hacer entrega del cheque, título o giro.*
>
> *La garantía de que trata este artículo tendrá una vigencia de dos años. Si dentro de este lapso, la Administración Tributaria notifica liquidación oficial de revisión,* ***el garante será solidariamente responsable*** *por las obligaciones garantizadas, incluyendo el monto de la sanción por improcedencia de la devolución, las cuales se harán efectivas junto con los intereses correspondientes, una vez quede en firme en la vía gubernativa, o en la vía jurisdiccional cuando se interponga demanda ante la jurisdicción administrativa, el acto administrativo de liquidación oficial o de improcedencia de la devolución, aún si este se produce con posterioridad a los dos años.*

No debe perderse de vista que las garantías prestadas a favor del Distrito Capital para afianzar el pago de las obligaciones tributarias, prestan mérito ejecutivo, a partir de la ejecutoria[128]

---

[127] *Las garantías personales consisten en la manifestación expresa, en virtud de la cual una persona natural o jurídica se compromete para con el acreedor a cumplir en todo o en parte con la obligación ajena; por su parte, son garantías reales las que se otorgan sobre determinados bienes, por ejemplo, la hipoteca, la prenda.*

[128] *El carácter ejecutivo de un acto administrativo corresponde a la ejecutividad, que no es otra cosa, que la "aptitud e idoneidad del acto administrativo para servir de título de ejecución" y la ejecutoriedad, consiste en "la facultad que tiene la Administración para, que por sus propios medios y por si misma, pueda hacerlo cumplir, que sus efectos se den hacia el exterior del acto".*
El artículo 829 del E.T.N relaciona los casos en que se entiende la ejecutoria de los actos administrativos que sirven de fundamento al cobro coactivo.

del acto de la Administración Tributaria Distrital que declare el incumplimiento o exigibilidad de las obligaciones garantizadas, por asi disponerlo el ordinal 4 del artículo 828 del E.T.N, armonizado por el artículo 140 del D.D 807 de 1993.

Por último, el artículo 40 del Decreto 807 consagra un caso especial de solidaridad con los sujetos pasivos del impuesto de azar y espectáculos, cuando faculta a las entidades distritales encargadas de autorizar las actividades sujetas a este impuesto, para exigir no sólo el registro de los contribuyentes del mismo sino también, la presentación de pólizas para garantizar el pago del tributo, que será equivalente al 10% del total del aforo del recinto donde se presente el espectáculo, certificado por su propietario o administrador. Ahora bien, otorgada dichas pólizas, las compañías de seguros sólo las cancelarán, cuando el asegurado acredite copia de la declaración presentada y si éste no lo hiciere dentro de los dos meses siguientes, la compañía pagará el impuesto asegurado al Distrito Capital y *repetirá contra el contribuyente*.

7.- Entidades financieras

El supuesto de responsabilidad objeto de examen, establecido en el parágrafo 3 del artículo 839-1 del E.T.N, así como el trámite especial que debe dársele a algunos embargos, se instituye para asegurar que esta medida cautelar se cumpla con eficiencia por parte de la institución financiera.

El texto completo del artículo 839-1 es el siguiente:

> ***"Artículo 839-1.- Trámite para algunos embargos****. 1. El embargo de bienes sujetos a registro se comunicará a la oficina encargada del mismo, por oficio que contendrá los datos necesarios para el registro; si aquellos pertenecieren al ejecutado lo inscribirá y remitirá el certificado donde figure la inscripción, al funcionario de la administración de Impuestos que ordenó el embargo.*
>
> *Si el bien no pertenece al ejecutado, el registrador se abstendrá de inscribir el embargo y así lo comunicará enviando la prueba correspondiente. Si lo registra, el funcionario que ordenó el embargo de oficio o a petición de parte ordenará la cancelación del mismo.*
>
> *Cuando sobre dichos bienes ya existiere otro embargo registrado, se inscribirá y comunicará a la administración de Impuestos y al juzgado que haya ordenado el embargo anterior.*
>
> *En este caso si el crédito que ordenó el embargo anterior es de grado inferior al del fisco, el funcionario de cobranzas continuará con el procedimiento de cobro, informando de ello al juez respectivo y si este lo solicita, pondrá a su disposición el remanente del remate.*

Si el crédito que originó el embargo anterior es de grado superior al del fisco, el funcionario de cobro se hará parte en el proceso ejecutivo y velará por que se garantice la deuda con el remanente del remate del bien embargado.

Si del respectivo certificado de la oficina donde se encuentren registrados los bienes, resulta que los bienes embargados están gravados con prenda o hipoteca, el funcionario ejecutor hará saber al acreedor la existencia del cobro coactivo, mediante notificación personal o por correo para que pueda hacer valer su crédito ante juez competente.

El dinero que sobre del remate del bien hipotecado se enviará al juez que solicite y que adelante el proceso para el cobro del crédito con garantía real.

***2.** El embargo de saldos bancarios, depósitos de ahorro, títulos de contenido crediticio y de los demás valores de que sea titular o beneficiario el contribuyente, depositados en establecimientos bancarios, crediticios, financieros o similares, en cualquiera de sus oficinas o agencias en todo el país se comunicará a la entidad y quedará consumado con la recepción del oficio.*

Al recibirse la comunicación, la suma retenida deberá ser consignada al día hábil siguiente en la cuenta de depósitos que se señale, o deberá informarse de la no existencia de sumas de dinero depositadas en dicha entidad.

***PAR. 1º.-** Los embargos no contemplados en esta norma se tramitarán y perfeccionarán de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 681 del Código de Procedimiento Civil.*

***PAR. 2º.-** Lo dispuesto en el numeral 1º de este artículo en lo relativo a la prelación de los embargos, será aplicable a todo tipo de embargo de bienes.*

***PAR. 3º.-** Las entidades bancarias, crediticias financieras y las demás personas y entidades, a quienes se les comunique los embargos, **que no den cumplimiento oportuno con las obligaciones impuestas por las normas**, responderán solidariamente con el contribuyente por el pago de la obligación"* (se subraya).

Nótese como el numeral 2° reglamenta lo referente a los embargos de los saldos bancarios, depósitos de ahorro, títulos de contenido crediticio y de los demás valores de que sea titular o beneficiario el contribuyente, depositados en establecimientos bancarios, crediticios, financieros o similares, señalando que queda consumado con la recepción del oficio y que al recibirse la comunicación, la suma retenida deberá ser consignada al día hábil siguiente en la cuenta de depósitos que se señale, o deberá informarse de la no existencia de sumas de dinero depositadas en dicha entidad, ´término éste cuya observancia hay que analizarla a la luz de lo dispuesto en el artículo 837-1 del mismo Estatuto, introducido por el artículo 9 de la Ley 1066 de 2006, del siguiente tenor literal:

"Artículo 9°. Adiciónese el Estatuto Tributario con el siguiente artículo:

Artículo 837-1. Límite de inembargabilidad*. Para efecto de los embargos a cuentas de ahorro, librados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales dentro de los procesos administrativos de cobro que esta adelante contra personas naturales, el límite de inembargabilidad es de veinticinco (25) salarios mínimos legales mensuales vigentes, depositados en la cuenta de ahorros más antigua de la cual sea titular el contribuyente.*

En el caso de procesos que se adelanten contra personas jurídicas no existe límite de inembargabilidad.

No serán susceptibles de medidas cautelares por parte de la DIAN los bienes inmuebles afectados con patrimonio de familia inembargable".

No obstante no existir límite de inembargabilidad, estos recursos no podrán utilizarse por la entidad ejecutora hasta tanto quede plenamente demostrada la acreencia a su favor, con fallo judicial debidamente ejecutoriado o por vencimiento de los términos legales de que dispone el ejecutado para ejercer las acciones judiciales procedentes.

Los recursos que sean embargados permanecerán congelados en la cuenta bancaria del deudor hasta tanto sea admitida la demanda o el ejecutado garantice el pago del 100% del valor en discusión, mediante caución bancaria o de compañías de seguros. En ambos casos, la entidad ejecutora debe proceder inmediatamente, de oficio o a petición de parte, a ordenar el desembargo.

La caución prestada u ofrecida por el ejecutado conforme con el párrafo anterior, deberá ser aceptada por la entidad".

El nuevo artículo regula dos temas sustánciales que antes no contemplaba dicho procedimiento, a saber: a) los límites de inembargabilidad de las cuentas de ahorro de personas naturales, la exclusión de dicho beneficio de inembargabilidad para las cuentas de ahorro de personas jurídicas y la imposibilidad de que las medidas cautelares recaigan sobre bienes inmuebles afectados con el patrimonio de familia; y b) la "congelación y/o inmovilización de los recursos embargados en las "cuentas bancarias" del deudor, hasta que se den los presupuestos normativos para obtener la orden de desembargo, esto es, la admisión de la demanda o el otorgamiento de caución bancaria o de compañías de seguros, aceptada por la entidad, del ejecutado que garantice el pago del 100% del valor en discusión; con lo que se pretende que la actividad económica del deudor ejecutado no se vea injustamente afectada mientras la Jurisdicción Contencioso Administrativa resuelve la controversia sobre la legalidad del acto que origina la acreencia, o se aviene a garantizar el pago total de la suma embargada mediante los instrumentos de garantía esbozados.

Lo anterior implica que si el deudor no activa los mecanismos de desembargo que le confiere la norma, la entidad financiera no tiene otra alternativa que acudir de inmediato a la consignación de los dineros embargados en la cuenta que le indique la entidad ejecutante.

Como corolario de lo anterior tenemos que el trámite para los embargos de los saldos bancarios que sigue vigente en el numeral 2 del artículo 839-1, tiene aplicación cuando dentro de los plazos correspondientes no se hayan configurado los supuestos necesarios para obtener el levantamiento de la medida cautelar de embargo, eventos en los cuales la obligación de las entidades financieras es proceder a consignar inmediatamente los recursos embargados en la cuenta de depósitos que le haya señalado la autoridad de cobro coactivo, previo el agotamiento de las etapas que le fija la ley so pena de responder solidariamente con el contribuyente por el pago de la obligación.

8.- Entidades Públicas

Según el tenor literal del artículo 123 del Decreto 80 7de 1993, "*Los representantes legales de las entidades del sector público, responden solidariamente con la entidad por los impuestos distritales procedentes, no consignados oportunamente, que se causen a partir de la vigencia del presente decreto y por sus correspondientes sanciones"*.

La solidaridad anotada en este artículo se erige como garantía a favor del fisco distrital como una manera de proteger sus derechos haciendo extensivas a los obligados solidarios esto es, representantes legales de las entidades del sector público, las deudas insolutas no consignadas oportunamente.

9.- Los distribuidores

El Decreto 807 de 1993, prevé una responsabilidad solidaria por el impuesto en cabeza de los distribuidores, así:

> ***"Artículo 124. Responsabilidad en el pago de los impuestos al consumo.*** *Son responsables por el pago del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado de procedencia extranjera, del impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos, los importadores, los productores y, solidariamente con ellos, los distribuidores. Además son responsables directos del impuesto los transportadores y expendedores al detal, cuando no puedan justificar debidamente la procedencia de los productos que transportan o expenden".(conc. Arts. 187, 203 y 208 Ley 223 de 1995, art 116 D.D 352 de 2002).*

Obsérvese que, según la norma pretrasncrita, son sujetos pasivos o responsables del impuesto los productores e importadores, y solidariamente con ellos los distribuidores. Lo anterior para señalar, que el impuesto se causa únicamente en la instancia de los productores e importadores y excepcionalmente en la de los distribuidores, por lo que una vez causado, en las etapas siguientes habrá de constituirse en un mayor valor del costo del producto.

10.- Adquirentes de establecimientos de comercio

El presupuesto de hecho en este evento es simplemente ser adquirente o beneficiario de un establecimiento de comercio, tal como se infiere del artículo 126 del Decreto 807 de 1993, del siguiente tenor literal:

> ***"Artículo 126.- Solidaridad en el impuesto de industria y comercio***. *Los adquirientes o beneficiarios de un establecimiento de comercio donde se desarrollen actividades gravables serán solidariamente responsables por las obligaciones tributarias, sanciones e intereses insolutos causados con anterioridad a la adquisición del establecimiento de comercio, relativos al impuesto de industria, comercio y avisos y tableros"*

Señalase de esta norma que, cuando el establecimiento de comercio en su condición de bien mercantil ha sido objeto de alguno de los modos de adquisición de los bienes (tradición, permuta, sucesión, usucapión, etc.), se puede vincular al adquirente o beneficiario del mismo como responsable solidario por las obligaciones tributarias, sanciones e intereses insolutos causados con anterioridad a la adquisición del establecimiento. Si no existe esta conexidad o no puede establecerse entre el antiguo y el nuevo poseedor, no cabe responsabilidad solidaria del adquirente del establecimiento en razón a que la norma solo se refiere a la adquisición.

Ahora bien, el Código de Comercio en el artículo 515 define al establecimiento de comercio como un conjunto de bienes organizados para la realización de una empresa, determinándose en su artículo 516 los elementos integrantes del mismo.

11.- Apoderados generales y especiales

De conformidad con la remisión específica que hace el artículo 11 del D. D 807 de 1993 al artículo 572 del Estatuto Tributario Nacional, los apoderados generales y los mandatarios especiales son solidarios con el contribuyente cuando quiera que incumplan las obligaciones tributarias sustanciales y formales, respecto de los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses.

Estas personas son responsables por la deuda de los entes y personas que representan de manera solidaria con ellos en determinadas circunstancias. Tales circunstancias se producen cuando no cumplen con los deberes tributarios que le asigna la ley en lo que respecta a sus poderdantes. Hay que tener en cuenta que esta responsabilidad solidaria hace que tales representantes deban responder con sus bienes propios.

4.- LOS SUPUESTOS DE SUBSIDIARIDAD

Al estudio de los supuestos de subsidiaridad decir en primer lugar que esta figura se diferencia de la solidaridad ya vista, en que la obligación in solidum implica en principio que a cada deudor puede exigirse el total de la deuda (Código Civil, art. 1568); por su parte, la

subsidiariedad legal implica también el deber de responder, pero únicamente si el obligado principal no lo hace; en este sentido se asimila a una fianza.

Según el Diccionario de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas, la responsabilidad subsidiaria consiste en "La escalonada, de modo tal que la insolvencia o incumplimiento de una persona o de una clase de responsables, determina la posibilidad de dirigirse contra otra, a fin de exigir la responsabilidad que no ha resultado factible satisfacer en todo o en parte por los principales obligados".

Lo anterior significa que no puede iniciarse proceso de cobro contra el deudor subsidiario, sino cuando esté demostrado en la actuación, que la labor de cobro en contra del deudor principal ha sido fallida.

En sentencia de constitucionalidad C-140/07, la H. Corte ha vertido estas ilustrativas explicaciones sobre las instituciones de la solidaridad y subsidiariedad tributarias:

> *"Explicando en qué consiste concretamente la solidaridad tributaria, la Corte también ha señalado que si bien la relación jurídica tributaria sustancial nace entre el Estado y los directamente responsables, el efecto de la solidaridad consiste en extender el ámbito de la responsabilidad tributaria, de manera que pueda ser exigida directamente a otros sujetos distintos del principalmente obligado. De manera similar, la subsidiariedad en materia tributaria implica que hay un sujeto llamado por la ley a responder de obligaciones o deberes tributarios ajenos, en caso de incumplimiento del principalmente obligado. De esta manera, puede afirmarse que, si bien ambas figuras extienden la responsabilidad tributaria a personas diferentes del directamente responsable, es distinta la exigibilidad del pago a los deudores solidarios y subsidiarios en materia tributaria, pues respecto de los primeros la exigibilidad de la obligación surge coetáneamente para ellos y para el deudor principal, mientras que para el deudor subsidiario la obligación sólo se hace exigible cuando la Administración ha intentado infructuosamente cobrar al deudor principal, y ya no existe forma procesal de obtener el pago de manera forzada. De cualquier manera, tanto la solidaridad como la subsidiariedad, al ser dispuestas por la ley, tienen el efecto de hacer radicar obligaciones en cabeza de terceros diferentes al principalmente obligado*".

Por lo que se refiere a la naturaleza de la solidaridad y la subsidiariedad tributaria, la DIAN, en concepto N° 40423 calendado el 4 de julio de 2003, puntualizó:

> *"La responsabilidad del pago de una obligación fiscal según el artículo 792 del estatuto tributario, es de los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación tributaria sustancial. Esta responsabilidad abarca igualmente las cargas que se deriven del incumplimiento en el pago. (...)*

"Las figuras que extienden a otros sujetos las obligaciones propias de uno de ellos, son conocidas como solidaridad o subsidiariedad. (…). Al respecto, es de advertirse que en las obligaciones de orden fiscal solo en virtud de la ley, puede haber cabida a la solidaridad o a la subsidiariedad, por la imposibilidad del obligado principal, de disponer voluntariamente de estas cargas.

"Es de precisar que la responsabilidad solidaria hace referencia a la obligación conjunta sobre una misma prestación, aunque en materia fiscal esta se encuentra limitada, de modo que cada uno de los responsables, principal o solidario, puede ser reconvenido desde la exigibilidad de la obligación sustancial y con ello, nace la posibilidad de ejercer en su contra el cobro coactivo.

"En cambio, la responsabilidad subsidiaria como su nombre lo indica, aunque esté previamente determinada en la ley, solo opera de manera residual, al cumplimiento de una condición, que es la de que el deudor principal no pague"

Por consiguiente, es distinta la exigibilidad del pago a los deudores solidarios y subsidiarios. Para los solidarios nace en forma coetánea con la del deudor principal, mientras que para el subsidiario sólo se hace presente cuando intentado el cobro al principal, este no lo haya satisfecho integralmente y no exista procesalmente forma de obtenerlo de manera forzada.

En el Distrito Capital de Bogotá, la subsidiariedad se encuentra reglada en términos generales en el artículo 572 del E.T.N, citado por el artículo 11 del Decreto 807 de 1993, norma aquélla que ordena:

Artículo 572.- Responsabilidad subsidiaria por incumplimiento de deberes formales. *Los obligados al cumplimiento de deberes formales de terceros responden subsidiariamente cuando omitan cumplir tales deberes, por las consecuencias que se deriven de su omisión.*

El artículo 11 del Decreto Procedimental mencionado, en virtud de la remisión que el mismo efectúa a los artículos 572 y 572-1 del E..T.N, consagra como consecuencia del incumplimiento de deberes formales o instrumentales del contribuyente la responsabilidad subsidiaria por las consecuencias que se deriven de su omisión. Ya en líneas anteriores vimos que frente al incumplimiento del deber sustancial de pagar el tributo se establecen supuestos de solidaridad, no siendo aplicable por regla general frente a las sanciones.

Es de anotar que el artículo 572 que se transcribe a continuación, señala quienes están llamados a cumplir los deberes formales de sus representados, deberes que son de obligatorio cumplimiento como quiera que no cumplirlos, en los términos de la norma que los contempla, hace merecedor al infractor a la correspondiente sanción, así por ejemplo, si no se cumple dentro de la oportunidad legal, con el deber de declarar, al cual se encuentra sometido los contribuyentes para dar cumplimiento a la obligación tributaria principal: el pago (art. 12 D.D 807 de 1993), de suministrar información solicitada por vía general (art.110 ibidem), de

inscribirse en el registro de industria y comercio (art.35 ejusdem), faculta a la Administración Tributaria para imponer las respectivas sanciones por no declarar (art. 60 ibid), por no enviar información (art. 69), por inscripción de oficio (art 71), etc.

> ***"Artículo 572.- Representantes que deben cumplir deberes formales.*** *Deben cumplir los deberes formales de sus representados, sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas:*
>
> *a) Los padres por sus hijos menores, en los casos en que el impuesto debe liquidarse directamente a los menores;*
>
> *b) Los tutores y curadores por los incapaces a quienes representan;*
>
> *c) Los gerentes, administradores y en general los representantes legales, por las personas jurídicas y sociedades de hecho. Esta responsabilidad puede ser delegada en funcionarios de la empresa designados para el efecto, en cuyo caso se deberá informar de tal hecho a la administración de impuestos y aduanas correspondiente.*
>
> *d) Los albaceas con administración de bienes, por las sucesiones; a falta de albaceas, los herederos con administración de bienes, y a falta de unos y otros, el curador de la herencia yacente;*
>
> *e) Los administradores privados o judiciales, por las comunidades que administran; a falta de aquellos, los comuneros que hayan tomado parte en la administración de los bienes comunes;*
>
> *f) Los donatarios o asignatarios por las respectivas donaciones o asignaciones modales;*
>
> *g) Los liquidadores por las sociedades en liquidación y los síndicos por las personas declaradas en quiebra o en concurso de acreedores, y*
>
> *h) Los mandatarios o apoderados generales, los apoderados especiales para fines del impuesto y los agentes exclusivos de negocios en Colombia de residentes en el exterior, respecto de sus representados, en los casos en que sean apoderados de éstos para presentar sus declaraciones de renta o de ventas y cumplir los demás deberes tributarios".*

Adicionalmente, el artículo 11-1 del mismo Decreto regla lo relativo al cumplimiento de las obligaciones de los patrimonios autónomos, estableciendo un caso de subsidiariedad. Veamos:

> ***"Artículo 11-1.- Cumplimiento de las obligaciones de los patrimonios autónomos.*** *En el caso de los fondos comunes, fondos de valores o patrimonios autónomos, se entenderá cumplido el deber de presentar las declaraciones*

tributarias, cuando la declaración se haya efectuado por el fondo o patrimonio autónomo, o por la sociedad que los administre.

Con relación a cada uno de los patrimonios autónomos bajo su responsabilidad, los fiduciarios están obligados a cumplir las obligaciones formales señaladas en las normas legales para los contribuyentes, los retenedores y los responsables, según sea el caso. Para tal efecto, se identificarán de forma global todos los fideicomisos que administre, con un NIT diferente al de la sociedad fiduciaria.

Las sociedades fiduciarias presentarán una sola declaración por todos los patrimonios autónomos. La sociedad fiduciaria tendrá a disposición de la Dirección Distrital de Impuestos, para cuando esta lo solicite, una desagregación de los factores de la declaración atribuible a cada patrimonio autónomo.

***Los fiduciarios son responsables por las sanciones derivadas del incumplimiento de las obligaciones formales a cargo de los patrimonios autónomos, así como de la sanción por corrección aritmética y de cualquier otra sanción relacionada con dichas declaraciones**.*

Con cargo a los recursos del fideicomiso, los fiduciarios deberán atender el pago de los impuestos distritales que se generen como resultado de las operaciones del mismo, así como de sus correspondientes intereses moratorios y de la actualización por inflación, cuando sean procedentes".

5.- PROCEDIMIENTO A SEGUIR PARA LA EXIGENCIA DE RESPONSABILIDAD SOLIDARIA Y SUBSIDIARIA

Como ya quedo dicho anteriormente, el responsable es un obligado y en tal calidad se le considera titulares de derechos y garantías, por ello se establece un procedimiento a seguir para la determinación de responsabilidad o de exigencia de la deuda a un sujeto que no ha realizado el hecho imponible en el cual se exige un acto previo que la declare, diferente de los necesarios para fijar la obligación tributaria, esto último en razón, siguiendo al profesor Bravo Arteaga, a que "La responsabilidad solidaria o subsidiaria dependen generalmente de la configuración de presupuestos legales diferentes de los que integran el hecho gravado."[129]. De prescindirse del procedimiento será en el acto administrativo de notificación, donde, por primera vez, el responsable solidario o subsidiario conozca del alcance, lo cual no es lo deseable ni permitido muy a pesar de que el artículo 828-1 del E.T.N, por remisión del artículo 140 del D.D 807 de 1993, así lo ordena:

***"Artículo 828-1.- Vinculación de deudores solidarios.** La vinculación del deudor solidario se hará mediante la notificación del mandamiento de pago. Este deberá librarse determinando individualmente el monto de la obligación del respectivo*

[129] *BRAVO. Oc. Cit. Pág. 232.*

deudor y se notificará en la forma indicada en el artículo 826 del Estatuto Tributario. (L. 6ª/92, art. 83).

Los títulos ejecutivos contra el deudor principal lo serán contra los deudores solidarios y subsidiarios, sin que se requiera la constitución de títulos individuales adicionales. (Inciso adicionado por el art. 9° de la L. 788/2002)".

De igual modo, es necesario aclarar que, aunque los numerales 1 y 2 del parágrafo único del artículo 831 del Estatuto citado, prevén que contra el mandamiento de pago que vincule a los deudores solidarios procederán además, las excepciones de la *"calidad de deudor solidario"* y la *"indebida tasación del monto de la deuda",* éstas no implican que pueda omitirse el acto administrativo previo a la vinculación, puesto que la necesidad de constituir título ejecutivo respecto del deudor solidario surge de la imposibilidad jurídica de impugnarlo por vía de las excepciones contra el mandamiento de pago. Además, desde la vigencia de la Ley 6a de 1992 se requiere de la constitución del título ejecutivo respecto del deudor solidario, como quiera que las liquidaciones oficiales, privadas y otros títulos ejecutivos lo son únicamente frente a los contribuyentes a quienes se les práctica, y no se extienden automáticamente a los deudores solidarios. La vinculación previa del deudor solidario es, por tanto, garantía del debido proceso y del derecho de defensa.

De hecho, el artículo 828-1 del E. T., fue declarado exequible por la Corte Constitucional, bajo el entendido de que el deudor solidario debe ser citado oportunamente al proceso de determinación de la obligación tributaria, en los términos del artículo 28 del Código Contencioso Administrativo [8] ya que la norma tributaría no excluye, sino que, por el contrario, conlleva tal deber.

En esta misma línea, recientemente el H. Consejo de Estado, concluyó:

"La vinculación del deudor solidario mediante la notificación del mandamiento de pago, opera siempre que se haya citado oportunamente al proceso de determinación de la obligación tributaria. Esa citación es un acto administrativo debidamente expedido y notificado, en el que se individualizan las circunstancias que configuran dicha solidaridad, la proporción de la participación del socio en el capital social y la cuantía que le corresponde, para constituir el título ejecutivo concreto en contra del obligado. Es necesario que exista un título ejecutivo previo que permita vincular al deudor solidario, pues no puede confundirse el acto procesal de notificación del mandamiento de pago con el título ejecutivo, ya que el primero es el medio a través del cual es posible la vinculación en solidaridad al proceso de cobro coactivo, y el segundo, la causa material que justifica tal vinculación". (C.E Rad.16159 de 2008).

Por lo tanto, parafraseando al profesor Bravo Arteaga, es necesario que exista un acto administrativo, debidamente ejecutoriado, que establezca la ocurrencia de los presupuestos de la responsabilidad solidaria, así como la cuantía de la obligación respecto de la cual se

concreta esa responsabilidad, para que pueda producirse el mandamiento de pago contra el codeudor tributario[130]**.**

En consecuencia, es errado interpretar que por efectos de la aplicación del artículo 828-1 del Estatuto Tributario Nacional, no es necesario que la Administración Tributaria expida un acto administrativo previo, comunicado en debida forma, donde se le informe al deudor solidario o subsidiario esta calidad, la proporción de su participación, los períodos gravables a que corresponden las deudas y su cuantía, pues no puede confundirse el acto procesal de notificación del mandamiento de pago con el título ejecutivo, ya que el primero es el medio a través del cual es posible la vinculación en solidaridad al proceso de cobro coactivo, y el segundo, la causa material que justifica tal vinculación.

Si el responsable solidario o subsidiario del que nos ocupamos es un obligado al pago, se le podrá atribuir el derecho del artículo 133 del Decreto de Armonización 807 de 1993, en cuanto dispone:

> ***"Artículo 133.- Prelación en la imputación del pago****. Los pagos que por cualquier concepto hagan los contribuyentes, deberán imputarse al período e impuesto que indique el contribuyente, en la siguiente forma: primero a las sanciones, segundo, a los intereses y por último a los impuestos o retenciones, junto con la actualización por inflación cuando hubiere lugar a ello.*
>
> *Cuando el contribuyente, responsable o agente de retención impute el pago en forma diferente a la establecida en el inciso anterior, la administración lo reimputará en el orden señalado, sin que se requiera de acto administrativo previo.*
>
> *Cuando el contribuyente no indique el período al cual deben imputarse los pagos, la administración tributaria podrá hacerlo al período más antiguo, respetando el orden señalado en este artículo*".

Así las cosas, como emanación de la responsabilidad subsidiaria, los codeudores de esta categoría tienen derecho a que se persiga previamente al sujeto pasivo principal.

De igual modo, como el pago efectuado por los deudores solidarios es un pago de lo debido a pesar de que lo hagan con sus propios recursos, es aplicable el ordinal 3° del artículo 1668 del Código Civil en cuanto estipula que "*Se efectúa la subrogación por ministerio de la ley y aún en contra la voluntad del acreedor, en todos los casos señalados por las leyes y especialmente a beneficio del que paga una deuda a que se halle obligado solidaria o subsidiariamente*", principio éste recogido particularmente en el inciso 2 del artículo 40 del D.D 807 de 1993 y en el artículo 537 del E.T.N, al disponer, en su orden, que: "*Las compañías de seguros sólo cancelarán dichas pólizas, cuando el asegurado acredite copia de la declaración presentada; si no lo hiciere dentro de los dos meses siguientes, la compañía*

[130] *BRAVO. Ob. Cit. Pág. 233.*

pagará el impuesto asegurado al Distrito Capital y repetirá contra el contribuyente" y " *No realizada la retención o percepción, el agente responderá por la suma que está obligado a retener o percibir, sin perjuicio de su derecho de reembolso*[131] *contra el contribuyente, cuando aquél satisfaga la obligación. Las sanciones o multas impuestas al agente por el incumplimiento de sus deberes, serán de su exclusiva responsabilidad*".

En consecuencia, el codeudor solidario que ha pagado la obligación tributaria puede repetir contra el contribuyente principal (afectado económico), para obtener el reintegro de los valores cancelados no sucediendo lo propio, en principio, respecto de los deudores subsidiarios en tanto ellos son responsables de las consecuencias que se derivan de la omisión del cumplimiento de los deberes formales de sus representados y se dice en principio pues en el supuesto que la declaración tributaria lleva aparejado el cumplimiento simultáneo del deber sustancial de pagar el impuesto y el representado no ha puesto a disposición de su representante los recursos necesarios para satisfacer esta última obligación o el patrimonio autónomo no dispone de los mismos, entonces no sería viable la acción de reembolso.

6.- CONCLUSIONES

De acuerdo al basamento jurídico, doctrinal y jurisprudencial del presente estudio, arribamos a las siguientes conclusiones:

Las exacciones fiscales tienen como propósito fundamental allegar los recursos que la sociedad considera indispensable para solventar las necesidades de operación del Estado en beneficios de toda ella y financiar las inversiones comunes.

Uno de los elementos estructurante de los tributos (en su clasificación tripartita de impuesto, tasa o contribución: especial y parafiscal) lo constituye el sujeto pasivo, el cual se debe expresar en su norma creadora (art. 338 C.N), y quien tiene el deber de contribuir a los gastos e inversiones de la capital, dentro de los conceptos de justicia y equidad, cuando realizan el hecho generador del mismo (art. 1 D.D 352 de 2002).

Las obligaciones tributarias nacidas del desarrollo de actividades industriales, comerciales o de servicio, del consumo o de la propiedad y posesión de bienes y derechos en el Distrito Capital, pueden ser exigidas no solo a los responsables directos (contribuyentes) sino también a los responsables solidarios y/o subsidiarios designados como tales, ora en el Estatuto Tributario Nacional ora en el Decreto Distrital 807 de 1993. Sin embargo, dicha

[131] *En efecto, en oposición a una obligación mancomunada, en la que hay pluralidad de deudores y el acreedor sólo puede exigir el pago a cada uno de los deudores o a todos en la parte que a cada uno le corresponde, en la obligación solidaria pasiva, un solo deudor puede ser llamado a satisfacer la totalidad de la prestación debida sin que pueda oponer el beneficio de división, ya que frente al acreedor todos y cada uno de los deudores responden íntegramente por el total de la obligación y, se repite, el acreedor puede exigir la ejecución total; de manera que satisfecha la prestación por uno de los deudores, se extingue la obligación de los demás respecto del acreedor, sin perjuicio de la* ***subrogación*** *que opera a favor del deudor que pagó la deuda frente a los demás deudores (artículos 1571 y 1579 ibídem). (C.E, sentencia del 12-03-09, Exp. 16244)*

responsabilidad tributaria debe aplicarse estrictamente en los términos y situaciones expresamente señalados en la ley tributaria, para lo cual las ***Oficinas de Fiscalización y Liquidación*** de las Subdirecciones de Impuestos a la Propiedad y a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos, *como dependencias cuya competencia funcional en el contexto de la política económica de Bogotá se encuentran circunscrita a la puesta en práctica de las normas sustanciales y procedimentales tributarias vigentes y al cumplimiento provocado de éstas por parte de los contribuyentes*, deberán vincular directamente a los deudores solidarios y subsidiarios, a través de una comunicación[132], en la cual se les informe que la Administración Tributaria Distrital ha iniciado contra determinado contribuyente, responsable y agente retenedor un proceso sancionatorio o de determinación del tributo, para lo cual ha expedido los correspondientes actos preparatorios o de trámite, tales como los emplazamientos para declarar, requerimiento especial y pliego de cargo así como los respectivos actos definitivos: liquidaciones oficiales y resoluciones sanción, comunicación que tiene por finalidad preservar el debido proceso y en particular su eje central: el derecho fundamental de defensa, el cual pueden ejercitar como litisconsortes facultativos de estos últimos, huelga decir, de los responsables directos de la obligación tributaria; significa lo anterior que los deudores subsidiarios o subsidiarios no pueden ejercer la facultad o poder de objeción y discusión de los actos administrativos tributarios en forma independiente de los responsables directos sino como coadyuvante de ellos.

Ahora bien, en tratándose de la responsabilidad solidaria de las entidades financieras por no dar cumplimiento oportuno con las obligaciones impuestas en materia de embargos por el artículo 839-1 del Estatuto Tributario Nacional, como ya existe un proceso de cobro coactivo que tiene como título ejecutivo una sentencia, una liquidación privada u oficial, una resolución sancionatoria o una garantía, el proceso administrativo sancionatorio debe adelantarlo las ***Oficinas de Fiscalización y Liquidación*** mencionadas, exclusivamente a la Entidad Financiera incumplida.

De otro lado, cuando el título ejecutivo lo constituye una declaración privada presentada por el sujeto pasivo, para hacer efectiva la solidaridad y subsidiariedad debe la ***Oficina de Cobro respectiva***, comunicar al interesado, previamente al mandamiento de pago, de que se propone iniciar un proceso administrativo de cobro coactivo a los responsables directos dándoles a conocer la existencia de las declaraciones tributarias que servirán de títulos ejecutivos al proceso, su fecha de presentación, los períodos gravables, el monto del impuesto determinado

---

[132] La exigencia o deber de la Administración Tributaria de comunicar los actos que profiera a los deudores solidarios y subsidiarios previamente al inicio de un proceso de cobro coactivo, con el fin de brindarles la oportunidad de ejercer sus derechos de defensa, contradicción y, en general, el debido proceso, no solo deriva de la jurisprudencia tratada en el presente pronunciamiento jurídico si no muy particularmente del contenido del artículo 28 del C.C.A, en cuanto ordena de manera categórica que "… Cuando de la actuación administrativa iniciada de oficio se desprenda que hay particulares que pueden resultar afectados en forma directa, a éstos se les comunicará la existencia de la actuación y el objeto de la misma. En estas actuaciones se aplicará, en lo pertinente, lo dispuesto en los artículos 14, 34 y 35". La comunicación, en los términos de la sentencia C-1201 de 2003 de la Corte Constitucional, es el medio por el cual se da a conocer el inicio de una actuación administrativa tributaria a los terceros interesados y los respectivos actos administrativos conforme lo dispone el artículo 28 del Código citado.

en ellas, su calidad de deudor, la tasación del monto de la deuda a su cargo acorde con la proporción de su participación, la cuantía de la obligación, etc[133].

Asimismo, cuando estemos en presencia de garantías y cauciones prestadas a favor del Distrito Capital para afianzar el pago de las obligaciones tributarias, éstas prestarán mérito ejecutivo, a partir de la ejecutoria del acto de la Administración Tributaria Distrital que declare el incumplimiento o exigibilidad de las obligaciones garantizadas, por así disponerlo el ordinal 4 del artículo 828 del E.T.N, armonizado por el artículo 140 del D.D 807 de 1993.

Visto lo anterior, se precisa recordar que el procedimiento de cobro coactivo no tiene por finalidad la declaración o constitución de obligaciones o de derechos, sino la de hacer efectivas, mediante su ejecución, las obligaciones, claras, expresas y exigibles, previamente definidas a favor del Distrito Capital de Bogotá, y a cargo de los contribuyentes y sus codeudores solidarios y/o subsidiarios. La ejecución parte y requiere de la existencia de un acto previo, denominado título ejecutivo, que una vez exigible permite el adelantamiento del proceso de cobro coactivo.

En síntesis, cuando no se vincule directamente a los deudores solidarios y subsidiarios mediante acto administrativo previo, debidamente comunicado, la cual no puede hacerse directamente en el mandamiento de pago, donde se establezca la calidad de deudor, la proporción de su participación, los períodos gravables a que corresponden las deudas y su cuantía, no nos encontraríamos en presencia de un acto administrativo que contenga una obligación clara, expresa y exigible en contra de dichos codeudores; en consecuencia el mandamiento de pago expedido contra los deudor solidario y subsidiario, sin la previa vinculación de éstos a la actuación en la que se determina el concepto cobrado, carecería de título ejecutivo y no podría producir efectos jurídicos, conforme al numeral 7 del artículo 831 del Estatuto Tributario Nacional.

---

[133] *La Sala encuentra que asiste razón a la accionante al aducir la excepción de "falta de título ejecutivo", como quiera que en su calidad de socia (deudora solidaria) de INDUSTRIA AUTOMOTRIZ INAUTO LTDA no conocía … las liquidaciones privadas presentadas por dicha sociedad, de ahí que ante un mandamiento de pago en su contra reclama ante la Administración que se ponga en su conocimiento, para constatar no solamente su existencia, sino el origen de la obligación y la correspondencia con los valores cobrados. (…) Correspondía a la Administración dar a conocer a la actora en su calidad de socia, en el caso concreto cuáles eran los actos administrativos y/o declaraciones privadas del ente … que conformaban el título que fundamentó el mandamiento de pago y en esa medida se pudiera hacer efectiva la solidaridad". (C.E sentencia del 27-09-07, Rad. 15793. C.P Dra. María Inés Ortiz Barbosa).*

CONCEPTO No 1207

FECHA : 28 de marzo de 2011

SUBTEMA : Vigencia y alcance de la normativa aplicable al Distrito Capital contenida en la Ley 1430 de 2010 y Acuerdo Distrital 469 de 2011

En virtud de la expedición de la Ley 1430 de 2010 y el Acuerdo Distrital 469 de 22 de febrero de 2011 se hace necesario establecer criterios relativos a la vigencia de las disposiciones expedidas, en el contexto de la gestión tributaria distrital.

En primer término, es necesario definir criterios de aplicación de las disposiciones contenidas tanto en la Ley 1430/10, como en el Acuerdo Distrital 469/11, con el objeto de establecer la entrada en vigencia de las mismas y prever posibles errores en su aplicación.

De una parte, la Ley 1430 de 2010, en su artículo 67, fija su vigencia a partir de su promulgación. Ésta se cumplió mediante la publicación de la ley en el DIARIO OFICIAL. AÑO CXLV. N. 47937, el 29 de diciembre de 2010 (pág. 199). De otra, el Acuerdo 469 de 22 de febrero de 2011, es de público conocimiento a partir de su publicación en el REGISTRO DISTRITAL 4604 el día 23 de febrero de 2011.

Ahora, bien la Ley 1430 de 2010 contiene normas de naturaleza sustancial, que tratan sobre aspectos estructurales de los tributos territoriales y sobre la extinción de la obligación fiscal que aplican para los hechos gravables sucedidos bajo su vigencia, dando especial importancia a su causación y periodicidad. También contiene disposiciones de naturaleza procedimental que se aplican preferentemente a las actuaciones que se inicien bajo su imperio.

De las primeras, aquellas que tienen naturaleza sustancial, conforme con lo consagrado en el artículo 338 de la Carta Política, ya que regulan contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.; en este orden de ideas, las normas sustantivas, esto es, las relacionadas con cualquiera de los elementos de la obligación tributaria tales como sujetos, hecho generadores, base gravable y tarifas, iniciarán su vigencia a partir del 1 de enero de 2011, sin que se requiera que sean adoptadas expresamente por Acuerdo de la ciudad, pues por competencia constitucional, la definición de los elementos del tributo se encuentra radicada de manera omnímoda en el Congreso de la República, de tal suerte que al referirse la norma a alguno de los elementos de la obligación tributaria, frente a impuestos ya adoptados en el Distrito Capital, tales modificaciones tiene efectos directos, en forma plena. En este Sentido, en la Sentencia No.C-232 de 1998, M.P. Hernando Herrera Vergara, la Corte Constitucional, señaló:

"En cuanto a la autonomía de que gozan las entidades territoriales, dispone el artículo 287 de la Carta Política que las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley; dicha autonomía les confiere ciertos derechos, como gobernarse por autoridades propias, ejercer las competencias que les correspondan, administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones y participar en las rentas nacionales.

Es evidente que, como lo dispone la norma citada, dicha autonomía se encuentra limitada por los mandatos constitucionales y legales, o sea, que no se trata de una autonomía en términos absolutos, pues aquella en ningún momento puede concebirse al margen del concepto de unidad que armoniza los intereses nacionales con los de las entidades territoriales.

Por su parte, en la sentencia No. C-521 de 1997, MP. Dr. José Gregorio Hernández Galindo, se afirmó al respecto lo siguiente:……

"Competencia del legislador para restringir el poder tributario de las entidades territoriales

...

Así, pues, ni los departamentos ni los municipios ejercen una soberanía tributaria, es decir, una atribución ilimitada o absoluta para la determinación de impuestos, tasas y contribuciones en sus respectivos territorios.

...

Al respecto, debe reafirmarse:

"...para realizar el principio de autonomía de las entidades territoriales y con el objeto de asegurar que el patrimonio de éstas no resulte afectado por decisiones adoptadas a nivel nacional, el Constituyente ha prohibido de manera terminante que por ley se concedan exenciones o preferencias en relación con tributos que les pertenecen (artículo 294 C.P.).

La Carta Política reconoce a las entidades territoriales la propiedad sobre sus bienes y rentas y equipara la garantía que les brinda a la que merecen los particulares sobre los suyos, de conformidad con la Constitución (artículo 362 C.P.).

Más todavía, el artículo que se acaba de mencionar dispone en forma perentoria que, con la única excepción de la guerra exterior -y eso temporalmente-, los impuestos departamentales y municipales gozan de protección constitucional y, en consecuencia, la ley no podrá trasladarlos a la Nación. Menos podría hacerlo, agrega la Corte, a sus entidades descentralizadas, ya que ello representaría la facultad de atribuir al ente subalterno posibilidades de las cuales carece el principal, sin que de todas maneras desaparecieran objetivamente las razones en las cuales se funda la restricción que a éste se impone". (Cfr. Corte Constitucional. Sala Plena. Sentencia C-177 del 29 de abril de 1996)" (negrillas y subrayas fuera del texto).

En efecto, según la jurisprudencia transcrita, es del caso reafirmar que corresponde al legislador fijar las reglas fundamentales a las que están sujetas las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales cuando establecen tributos, lo cual significa que según el ordenamiento superior, a aquél le compete señalar las actividades y materias que pueden ser gravadas, así como los procedimientos de orden fiscal y tributario, sin que sea válido sostener que cuando así actúa, esté desconociendo o cercenando la autonomía que constitucionalmente se le confiere a las entidades territoriales.

Ahora bien, con fundamento en lo dispuesto en el preámbulo y en los artículos 1o., 287, 294, 300-4, 313-4, 317 y 338 de la Carta Política, y teniendo en cuenta que el Estado colombiano está organizado en forma de República unitaria, la autonomía que se concede por estos preceptos a los entes territoriales, no es absoluta, pues está supeditada en cuanto a la gestión de sus propios intereses, como los del orden fiscal y tributario, a los límites que le señalen la Constitución y la ley, lo cual significa que la potestad impositiva regional y local es relativa y, en tal virtud, el legislador puede señalar ciertas pautas, orientaciones y regulaciones o limitaciones generales para su ejercicio, siempre que se respete el núcleo esencial de la autonomía, es decir, que no se desnaturalice la esencia de ésta de modo que se la desvirtúe o desconozca."

A su turno las de orden procedimental de aplicación directa en el Distrito Capital, tiene operancia a partir de la vigencia de la propia ley, esto es, a partir del 29 de diciembre de 2010. En su caso, el artículo 48 de la Ley, relativo a la condición especial de pago, se convirtió en una autorización legal apara los municipios que decidieran adoptar la medida, por lo que su aplicación en el Distrito Capital sólo se predica a partir de la entrada en vigencia del Acuerdo 469 de 2011, mediante el cual se desarrolló la medida en Bogotá, disposición que entró en vigencia el 23 de febrero de 2011 con la publicación del mismo.

La aplicación de las disposiciones de carácter procedimental en el Distrito Capital, opera por remisión al Estatuto Tributario Nacional, en primer término conforme con la armonización ordenada por el Decreto Ley 1421 de 1993, artículo 162 bajo el principio orientador de la aplicación conforme con la naturaleza y estructura funcional de los tributos distritales y en segundo lugar, en cumplimiento a lo dispuesto en la Ley 788 de 2002, artículo 59, sin perder de vista que en particular esta norma permite simplificar y acortar los procedimientos acorde con la naturaleza de los tributos territoriales, de tal suerte que las disposiciones procedimentales adoptadas en la normativa nacional tiene aplicación directa en el Distrito Capital, siempre y cuando se trate de regulaciones de procesos igualmente aplicables y existentes en Bogotá, y adicionalmente, siempre y cuando en el ordenamiento propio no se encuentren reguladas reglas diferentes a las nacionales dirigidas a simplificar términos, trámites y procedimientos, pues de existir en nuestra regulación reglas más simples que las nacionales, éstas continuarán estando vigentes, hasta tanto el Concejo de la ciudad decida modificarlas.

En consecuencia tenemos que respecto de las normas contenidas en la Ley 1430 de 2010 se presentan dos tratamientos: i) las que entraron en vigencia, en la fecha de promulgación de la Ley 1430/10, si existía una disposición de carácter distrital que remitiera su aplicación, o, ii) las que entraron en vigencia, en la fecha de publicación del Acuerdo 469/11, si éste ordenó su aplicación en el D.C., modificando normas preexistentes que contuvieren en forma expresa términos inferiores o trámites simplificados; así como aquellas que se desarrollan de manera propia, partiendo de la regla nacional, pero ajustándola a la naturaleza de los impuestos locales.

Una vez definidos los criterios arriba anotados, de manera puntual establezcamos el alcance de las modificaciones que presenta la normativa y su correspondiente vigencia.

1. DISPOSICIONES VIGENTES, EN EL DISTRITO CAPITAL, A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2011

a). Normativa sustantiva

Sujeción Pasiva. Establece la norma la sujeción pasiva de los tributos territoriales en cabeza de las personas naturales y jurídicas, y sociedades de hecho en quienes se realice el hecho gravado. Conforme con la normativa vigente en el Distrito Capital encontramos entonces que son sujetos pasivos de los tributos distritales los siguientes:

- Predial unificado: Los propietarios o poseedores de predios con existencia jurídica ubicados en la jurisdicción del Distrito Capital;
- Industria y comercio: La persona natural, jurídica o sociedad de hecho que realiza actividades industriales, comerciales o de servicios;

- Avisos y tableros: Quienes coloquen vallas, avisos, tableros y emblemas en la vía pública, en lugares públicos o privados visibles desde el espacio público o en cualquier clase de vehículos, siempre y cuando sean sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio;
- Sobre vehículos automotores: Los propietarios o poseedores de vehículos automotores gravados, matriculados en el Distrito Capital;
- Delineación urbana: los titulares de la licencia de construcción conforme, en los términos el normativa vigente en la materia;
- Impuesto unificado de fondo de pobres, azar y espectáculos: |Los sujetos que realicen uno se los siguientes eventos: espectáculos públicos, apuestas sobre toda clase de juegos permitidos, rifas, concursos y similares y ventas por el sistema de clubes.
- Impuesto a las loterías foráneas y sobre premios de lotería: Las empresas de lotería u operadores autorizados por la venta de cada billete o fracción, y, ganadores de premio de lotería;
- Impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos: Los productores nacionales en el momento de la entrega del producto en fábrica o planta para su distribución, venta o permuta, o para publicidad, promoción, donación, comisión o los destina para autoconsumo. También ostentan el carácter de sujetos pasivos, los importadores en el momento de la introducción del producto al país, salvo cuando se trate de productos en tránsito hacia otro país.
- Impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado de procedencia extranjera: Los importadores en el momento de la introducción del producto al país, salvo cuando se trate de productos en tránsito hacia otro país
- Sobretasa la gasolina motor y al ACPM: Los consumidores de gasolina motor extra o corriente nacional o importada, en la jurisdicción del Distrito Capital:
- Impuesto a la publicidad exterior visual: Los propietarios de las vallas, con una dimensión igual o superior a 8 metros cuadrados, colocadas dentro de la jurisdicción del Distrito Capital.

Cambios en materia de sujeción pasiva.

Se adiciona a la sujeción pasiva, los sujetos que realizan el hecho gravado a través de patrimonios autónomos, precisando que las obligaciones formales y materiales recaen en los fideicomitentes y/o beneficiarios.

- Actividades gravadas realizadas a través de patrimonios autónomos.

En este punto, para efectos del impuesto de industria y comercio, así como frente a los demás impuestos que gravan actividades, la norma establece la obligación material (el pago del tributo) en cabeza del fideicomitente y/o beneficiario en proporción al derecho que estos detenten respecto del patrimonio autónomo. Para la liquidación del tributo debe tenerse en cuenta la base gravable general definida en el artículo 42 del Decreto Distrital 352 de 2002, esto es, los ingresos netos obtenidos por el patrimonio autónomo durante el período gravable,

los cuales están constituidos por la sumatoria de los ingresos ordinarios y extraordinarios[134], de los cuales se detraen los correspondientes a actividades exentas y no sujetas, así como las devoluciones, rebajas y descuentos, las exportaciones y la venta de activos fijos, ingresos a los cuales el fideicomitente o beneficiario debe sumar aquellos percibidos por actividades diferentes o realizadas por fuera del patrimonio autónomo, siendo el sujeto pasivo del referido tributo la persona natural o jurídica o la sociedad de hecho, que realice el hecho generador de la obligación tributaria, calidad que tiene los fideicomitente y/o beneficiarios frente a las actividades gravadas desarrolladas a través de los patrimonios autónomos constituido en virtud de una fiducia mercantil, encargo fiduciario o fiducia pública y por tanto independientemente de que la actividad sea desarrollada bajo la figura del patrimonio autónomo, el fideicomitente o beneficiario es el sujeto pasivo frente a los ingresos del fideicomiso.

En este orden de ideas, teniendo en cuenta que los fideicomitentes y/o beneficiarios son los sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio derivado de las actividades industriales, comerciales o de servicios adelantadas través de los patrimonios autónomos, deberán liquidar el impuesto sobre la totalidad del ingreso percibido por el patrimonio, que les corresponda, de acuerdo a la proporción de los derechos dentro del mismo y a la tarifa de la actividad desplegada a través del respectivo patrimonio.

De otra parte, el Acuerdo Distrital 469 del 22 de febrero de 2011, en relación con el tema de la retención en la fuente 135 en el impuesto de industria y comercio frente a los ingresos obtenidos provenientes de de actividades gravadas ejercidas a través de los patrimonios autónomos, prescribe:

> *"Artículo 23. Nuevos agentes de retención del impuesto de Industria y Comercio*
>
> *Las sociedades fiduciarias frente a los ingresos gravados obtenidos por el patrimonio autónomo y quienes sean considerados grandes contribuyentes del Impuesto de Industria y Comercio en el Distrito Capital"*

En desarrollo de la norma transcrita las sociedades fiduciarias, como voceras de los patrimonios autónomos, al haber sido designadas como agentes de retención en la fuente del impuesto de industria y comercio, deben practicar la retención frente a la totalidad de los ingresos que percibe el patrimonio y al momento del pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero, siempre y cuando en la operación económica se cause el impuesto de industria y

---

[134] Como ingreso ordinario u operacional del contribuyente ha de entenderse que es el ingreso habitual obtenido por el desarrollo o ejercicio de la actividad gravada. Por ingresos extraordinarios, se entienden los ingresos que se obtienen por concepto diferente al del ejercicio de la actividad del contribuyente, pero que reportan un incremento en sus ingresos; por ejemplo, los ingresos obtenidos por arrendamientos cuando, la actividad que realiza el contribuyente no sea la de arrendar bienes muebles o inmuebles.

[135] "Dentro del sistema de recaudo, la ley permite la percepción del tributo a medida que los presupuestos de la obligación tributaria se cumplen, conociéndose tal sistema como de retención en la fuente.

comercio en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá, debiendo certificar lo retenido a cada uno de los fideicomitentes o beneficiarios conforme al grado de participación en dicho patrimonio y a los demás sujetos de retención (terceros) para efectos de la presentación de la declaración del referido impuesto, que a éstos corresponda.

- Actividades gravadas realizadas a través de consorcios, uniones temporales y contratos de cuentas en participación.

La ley 1430 de 2010 igualmente señala que en quienes se realicen el hecho gravado, a través de consorcios, uniones temporales es sujeto pasivo del impuesto, regla que realmente no se modifica frente a la legislación a anterior en el entendido de que los consorcios y uniones temporales no son personas y por tanto la sujeción pasiva recae en cabeza de cada uno de los miembros, quienes realmente desarrollan el hecho gravado través de la figura contractual del consorcio o unión temporal.

El cambio realmente se materializa en el hecho que la propia ley establece que la obligación formal de declarar los períodos que se configuren a partir de la vigencia de la ley, por las operaciones realizadas a través de los consorcios, se cumplirá por el representante legal de la forma contractual, norma desarrollada en el artículo 21 del Acuerdo 469 de 2011, conforme a la cual el representante debe presentar la declaración por las operaciones del consorcio, esto es, identificando que corresponden a las realizadas a través de tal figura contractual, de manera separada e independiente de las de cada uno de los consorciados. En este sentido en la declaración que presente el representante del consorcio o unión temporal, deberá identificar al consorcio a cuyo amparo se desarrollaron, sin que ello signifique que se de la entidad de contribuyente al consorcio, pues tal calidad solamente reside en cada uno de los consorciados o miembros de la unión, quienes por tal calidad responden por el pago del tributo.

Teniendo en cuenta que los reales sujetos pasivos del impuesto son cada uno de los miembros del consorcio o unión temporal, es a éstos a quienes les corresponde surtir el proceso de inscripción en el Registro de Información Tributaria, mas no al consorcio o unión temporal, ya que al carecer de personería no es sujeto pasivo autónomo del impuesto; no obstante para efectos de la declaración de las operaciones realizadas al amparo del contrato y como quiera que en virtud del Acuerdo 469 de 2011 la diferenciación de tales operaciones se cumple precisamente mediante una declaración a nombre del consorcio, la declaración contendrá el nombre del consorcio y el número de identificación que le ha sido asignado por la DIAN.

Cuando los consorciados, miembros de unión temporal deban declarar y pagar el impuesto de industria y comercio, por actividades diferentes a las desarrolladas a través de estas formas

contractuales, reportaran en la casilla *"Ingresos ordinarios y extraordinarios del período"* los ingresos percibidos de dichos consorcios, uniones temporales, para después detraerlos en el renglón denominado "*Deducciones, exenciones y actividades no sujetas"*, con lo cual se determina el impuesto frente a los ingresos netos gravables obtenidos en forma directa e independiente. Para este fin, el representante legal de la forma contractual certificará a cada uno de los consorciados y miembros de la unión temporal, el monto de los ingresos gravados que les corresponde de acuerdo con la participación de cada uno en dichas formas contractuales.

Si los consorciados o miembros de la unión temporal no desarrollan en Bogotá actividades diferentes a las ejercidas a través del consorcio o unión temporal, no tendrán que presentar declaración, pues los ingresos percibidos de las operaciones realizadas mediante tales figuras contractuales, ya han sido declarados por el representante.

Los consorcios y uniones temporales deben seguir actuando como agente retenedores de dicho tributo en la medida en que realicen pagos o abonos en cuenta cuyos beneficiario sean contribuyentes del régimen común y/o del régimen simplificado del impuesto de industria y comercio, en operaciones gravadas con el mismo en la jurisdicción del Distrito Capital, para el caso de consorcios y uniones temporales o cuyos beneficiarios sean contribuyentes del régimen simplificado,

En tratándose de operaciones gravadas desarrolladas a través de contratos de cuentas en participación, igualmente los sujetos pasivos resultan ser cada uno de los socios, de acuerdo a su participación, sin embargo la declaración respectiva debe ser presentada por el socio gestor; en este caso éste, en su propia declaración, debe incluir la totalidad de ingresos que ha percibido, tanto a nombre propio como a nombre del contrato y certificar a cada uno de los socios ocultos, quienes se comportarán de la misma manera como ha quedado señalado para los consorciados o miembros de una unión temporal.

- Impuestos a la propiedad

Con la entrada en vigencia de la Ley 1430 de 2010, para efectos del impuesto predial e impuesto sobre vehículos automotores, la responsabilidad por el cumplimiento de la obligación de declarar y pagar el impuesto por la vigencia gravable 2011, recae exclusivamente en los fideicomitentes y/o beneficiarios, en su calidad de sujetos pasivos, tal como lo dispone en forma expresa el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010 y el artículo 15 del Acuerdo Distrital 469 de 2011.

La fiduciaria respecto de los bienes fideicomitidos no tiene la plena propiedad, solo puede ejercer sobre estos bienes los actos de propiedad que le hubieren sido indicados en el contrato de fiducia o que le fueren autorizados, o todos aquellos que no pugnen con el propósito central del contrato de fiducia.

El Código de Comercio que regula este tipo de contratos de fiducia al respecto establece:

"Art. 1226.- La fiducia mercantil es un negocio jurídico en virtud del cual una persona, llamada fiduciante o fideicomitente, transfiere uno o más bienes especificados a otra, llamada fiduciario, quien se obliga a administrarlos o enajenarlos para cumplir una finalidad determinada por el constituyente, en provecho de éste o de un tercero llamado beneficiario o fideicomisario.

Una persona puede ser al mismo tiempo fiduciante y beneficiario.

Solo los establecimientos de crédito y las sociedades fiduciarias, especialmente autorizados por la Superintendencia Bancaria, podrán tener la calidad de fiduciarios.

Art. 1227.- Los bienes objeto de la fiducia no forman parte de la garantía general de los acreedores del fiduciario y sólo garantizan las obligaciones contraídas en el cumplimiento de la finalidad perseguida.

(...)

Art. 1233.- Para todos los efectos legales, los bienes fideicomitidos deberán mantenerse separados del resto del activo del fiduciario y de los que correspondan a otros negocios fiduciarios, y forman un patrimonio autónomo afecto a la finalidad contemplada en el acto constitutivo.

Art. 1234.- Son deberes indelegables del fiduciario, además de los previstos en el acto constitutivo, los siguientes:

1. Realizar diligentemente todos los actos necesarios para la consecución de la finalidad de la fiducia;

2. Mantener los bienes objeto de la fiducia separados de los suyos y de los que correspondan a otros negocios fiduciarios;

3. Invertir los bienes provenientes del negocio fiduciario en la forma y con los requisitos previstos en el acto constitutivo, salvo que se le haya permitido obrar del modo que más conveniente le parezca;

4. Llevar la personería para la protección y defensa de los bienes fideicomitidos contra actos de terceros, del beneficiario y aún del mismo constituyente;

5. Pedir instrucciones al Superintendente Bancario cuando tenga fundadas dudas acerca de la naturaleza y alcance de sus obligaciones o deba apartarse

de las autorizaciones contenidas en el acto constitutivo, cuando así lo exijan las circunstancias. En estos casos el Superintendente citará previamente al fiduciante y al beneficiario;

6. Procurar el mayor rendimiento de los bienes objeto del negocio fiduciario, para lo cual todo acto de disposición que realice será siempre oneroso y con fines lucrativos, salvo determinación contraria del acto constitutivo;

7. Transferir los bienes a la persona a quien corresponda conforme al acto constitutivo o a la ley, una vez concluido el negocio fiduciario, y …"

Los bienes del fideicomitente entregados a la fiduciaria se comportan económicamente como inversiones, muy parecido a las inversiones que se hacen en sociedades comerciales. La fiduciaria constituye con estos bienes un patrimonio separado de sus bienes propios y los de otros patrimonios. Con dichos bienes la fiduciaria realiza las actividades indicadas en el contrato de fiducia y cuyo titular de los derechos fiduciarios que administra es el fideicomitente. Por tanto, si el titular de los derechos fiduciarios dentro de los cuales están los bienes constitutivos del patrimonio es el fideicomitente y no la fiduciaria el llamado a declarar y pagar el impuesto predial que generen los predios. La fiduciaria recibe los bienes pero no en plena propiedad sino en fiducia, que etimológicamente significa en "confianza" y solo para administrarlos conforme a las indicaciones del propietario económico de estos bienes que es el fideicomitente o el beneficiario designado como titular de los derechos fiduciarios. El patrimonio autónomo se comporta así como un conjunto de bienes separados formalmente del patrimonio del fideicomitente y administrados por la fiduciaria, pero vinculados económicamente con el patrimonio del fideicomitente o beneficiario a través de los derechos fiduciarios derivados del contrato de fiducia.

Conviene recordar que las propiedad plena sobre un inmueble es muy distinta de la propiedad fiduciaria, pues mientras en aquella el titular puede ejercer todos los derechos derivados del derecho de propiedad o dominio, el titular de la propiedad fiduciaria solo puede hacer con el bien lo que le haya indicado o permitido el fideicomitente en el contrato de fiducia. El inmueble que recibe la fiduciaria en virtud del contrato de fiducia nunca entra a su patrimonio y no constituye garantía para el pago de acreencias de la fiduciaria, ya que ésta es apenas personero o vocero de los derechos constitutivos del patrimonio, reiteramos, vocería que solo se podrá ejercer para el cumplimiento de la finalidad establecida en el contrato de fiducia.

De suerte que en el evento de incumplimiento de las obligaciones del fideicomitente y que la administración haga efectivas las deudas por predial con el predio fideicomitido, quien en realidad resulta responsable es el fideicomitente o beneficiario titular de los derechos fiduciarios sobre el patrimonio autónomo. En el evento de incumplimiento de obligaciones tributarias la administración debe proferir los actos de fiscalización contra los sujetos pasivos definidos en el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010 concordante con el artículo 15 del Acuerdo 352 de 2011 y podrá hacerse efectivo el pago de estas obligaciones con el mismo predio independientemente de quien figure como propietario, tal como lo establece el artículo 60 de la misma ley ya mencionada.

Así mismo, pero en materia de impuestos a la propiedad, esto es, impuesto predial unificado e impuesto sobre vehículos automotores, se presenta una tipología especial cuando sobre un bien se ha constituido un usufructo, caso en el cual la carga tributaria recae en el usufructuario. No obstante es de anotar que si el usufructuario es un patrimonio autónomo las obligaciones formales y sustanciales recaen en los fideicomitentes y/o beneficiarios de los mismos.

Finalmente es importante precisar en materia tanto de impuesto predial como de vehículos, por cada bien debe presentarse una única declaración tributaria, independientemente del número de sujetos pasivos, esto es, del número de propietario, poseedores, fideicomitentes o beneficiarios, razón por la cual cuando alguno de ellos cumpla con la obligación formal, liberará de la carga formal a los demás, sin perjuicio de la responsabilidad particular frente al pago de la pretensión sustancial o pago del tributo, tal como sucede con los bienes sometidos a comunidad.

- **Bienes públicos entregados en concesión.**

Así mismo, en materia del impuesto predial unificado y valorización se fija la sujeción pasiva en los tenedores de inmuebles públicos a título de concesión. Es de vital importancia resaltar que en este punto la ley solo agregó un sujeto pasivo, sin modificar el hecho generador del tributo. Como tal, solo son sujetos pasivos del impuesto predial unificado aquellos concesionarios de bienes inmuebles públicos que con anterioridad a la ley tuvieran el carácter de bienes gravados. Respecto de los bienes inmuebles de carácter público se recuerda la clasificación existente entre "bienes fiscales" y "bienes de uso público". Los primeros son los que forman parte del patrimonio específico de alguna entidad estatal, el Estado los posee y administra de la manera como lo hacen los particulares y a su uso no acceden por regla general, todos los habitantes, como es el caso de las sedes de oficinas gubernamentales. Sobre estos predios, en general, puede predicarse recae la imposición del tributo. En tanto que los segundos, los bienes de uso público, por definición su uso corresponde a todos los habitantes. Por regla general, estos bienes no son gravados con el impuesto predial, no obstante en el Distrito Capital en virtud del régimen legal de carácter especial que rige en el tema, (Decreto ley 1421 de 1993, artículo 160 y Ley 633 de 2000, artículo 134) se encuentra gravado el Aeropuerto El Dorado, con la especial condición del cambio del sujeto pasivo, que se traslada al concesionario del mismo.

En relación con los bienes inmuebles propiedad de del Distrito Capital encontramos que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 170 del Decreto 1333 de 1986, existe prohibición legal de gravar bienes públicos de propiedad de los municipios; por otra parte, dentro de la normativa local encontramos que mediante los Acuerdos 16 de 1999 y 65 de 2002, incorporados dentro del régimen de prohibiciones y no sujeciones del artículo 9 del Decreto 352 de 2002, fueron excluidos del impuesto predial, entre otros, los bienes públicos de propiedad del Distrito Capital, así:

"Artículo 9. Prohibiciones y no sujeciones.

En materia de prohibiciones y no sujeciones se tendrá en cuenta lo siguiente:

...Finalmente ***de acuerdo con lo previsto en el artículo 1 del Acuerdo 16 de 1999 y el artículo 26 del Acuerdo 65 de 2002, los sujetos signatarios de la Convención de Viena, la Sociedad Nacional de la Cruz Roja Colombiana, y el Distrito Capital entendido como tal, la Administración Central, la Alcaldía Mayor, los Fondos de Desarrollo Local, las Secretarías, los Departamentos Administrativos, los Establecimientos Públicos, las Empresas Sociales del Estado del orden distrital y los órganos de control distritales, no son contribuyentes, esto es, no sujetos de los impuestos predial unificado,*** *industria y comercio, avisos y tableros, unificado de vehículos y delineación urbana.* (Destacado fuera del texto)

Así las cosas, los bienes públicos de propiedad del Distrito Capital no son sujetos del impuesto predial unificado y en consecuencia aunque hayan sido entregados en concesión, por no recaer sobre éstos el impuesto predial, no les resulta aplicable la modificación surtida mediante el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010.

No obstante, la afirmación anterior tolera una excepción. Se trata de los predios de propiedad de las Unidades Administrativas Especiales del nivel descentralizado (verbi gratia la Unidad Administrativa Especial de Servicios Públicos de Bogotá). Estos predios se encuentran gravados, por no encontrarse las Unidades Administrativas Especiales cobijadas por la no sujeción del Acuerdo 16 de 1999 y en esta medida, será el concesionario quien debe cancelar el impuesto predial a partir del año gravable 2011.

Base Gravable. En materia del impuesto de industria y comercio, la ley 1430 de 2010, presenta dos modificaciones, la base gravable de las actividades desarrollas por las empresas temporales de empleo, así como al sector financiero.

- Base gravable empresas temporales de empleo.

El artículo 31 de la Ley 1430 de 2010 estableció una base gravable especial para las empresas de servicios temporales. En su definición se encuentra que la base gravable que fijó la ley hace relación al objeto social de las empresas temporales, como tal la definición de ingresos brutos resulta de restar del valor del servicio de colaboración temporal, los salarios, valores pagados por seguridad social y parafiscales, indemnizaciones y prestaciones sociales de los trabajadores en misión. No obstante, una lectura armónica de la base gravable del impuesto de industria y comercio, nos indica que esta base se establece atendiendo la definición contenida en el artículo 31 de la Ley 1430 de 2010, pero a su vez, siguiendo las reglas generales contenidas en la base gravable general existente para el impuesto. Sin duda alguna,

la ley estableció una precisión relativa a la base gravable solo respecto del objeto social natural de las empresas de servicios temporales, de tal suerte que si tales empresas perciben ingresos diferentes que en desarrollo de su objeto social le resulten permitidos, tales como dividendos y rendimientos financieros, éstos se encuentran gravados con el impuesto.

- Base gravable empresas sector financiero.

De otra parte, la Ley 1430 en su artículo 52 adicionó a la base gravable existente para el sector financiero el concepto "ingresos varios". En consideración a que la totalidad de las bases especiales, propias del sector financiero, se encuentran por Ley subordinadas a que los conceptos que las integran tengan el carácter de "ingresos operacionales" debe entenderse que los "ingresos varios" de que trata la norma hacen relación con ingresos adicionales provenientes de actividades gravadas propias de la naturaleza de los agentes del sector financiero, sin ser dable incluir ingresos que tengan naturaleza de "ingreso no operacional".

Conforme la modificación en la base gravable especial del impuesto de industria y comercio, comentada en el párrafo anterior, tenemos que se amplía la base gravable para los bancos, las sociedades de capitalización, así como para los establecimientos de crédito a los que la norma no señala base gravable especial, tales como las cooperativas financieras, y para las entidades financieras, que tienen la categoría de instituciones financieras conforme lo establecido en el artículo 3 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero. La ampliación se predica de los sujetos antes mencionados ya que los demás sujetos, pertenecientes al sistema financiero, a los que la norma tributaria establecía base gravable especial tenían como factor de la misma el concepto "ingresos varios" con anterioridad a la Ley 1430 de 2011, situación que no ha cambiado.

Adicional a todo lo dicho, tenemos que la base gravable especial establecida para los bancos se extendió a los comisionistas de bolsa.

La ley tributaria al configurar la base gravable claramente ha introducido un concepto más a la misma, compuesto por los ingresos varios de los contribuyentes del sector financiero, esto es, aquél ingreso adicional, que no tiene el mismo grado de relevancia dentro de la operación central de la entidad, no constituye el "core" del negocio financiero, pero que constituye una percepción de carácter operacional directamente relacionada con la actividad desarrollada.

En esta medida no puede hacerse equivalente el concepto de "ingresos varios" gravados por la ley a una cuenta o registro contable en particular, equiparándolos a la cuenta de "diversos" y menos aún limitarlo a parte de ella, pues es claro que es posible que ciertos ingresos que se contabilicen en diversos no están gravadas, como por ejemplo el tema de las recuperaciones o aquellas de carácter estrictamente re expresivo, pero otros conceptos allí contenidos sí, pero adicionalmente otros conceptos varios que cuentan dentro del PUC con una cuenta propia por efectos de claridad e importancia para el ente.

En este orden de ideas y teniendo en cuenta que de conformidad con el art. 47 de la Ley 14 de 1983, subrogado por el Decreto 1333 de 1986, la Superintendencia Financiera de Colombia debe reportar a cada municipio, incluido el Distrito Capital, el monto de la base gravable especial, es necesario que las entidades previamente conozcan qué información deben reportar para el efecto a la Superintendencia, para lo cual dicho órgano gubernamental en forma previa establece los formatos de información incluyendo de manera pormenorizada los ingresos a reportar, dando así certeza jurídica a los contribuyentes y a la propias autoridades tributarias, ejercicio legal en virtud del cual ha expedido la Circular 11 de 18 de Marzo de 2011 en la cual se relacionan la totalidad de conceptos que constituyen la base gravables a partir del examen del PUC propio de cada entidad.

- Garantía real.

Otorga la Ley, carácter de gravamen real al impuesto predial unificado, siendo su consecuencia más importante que podrá hacerse efectivo independientemente de quien sea su propietario. No obstante lo anterior, es necesario precisar que este tratamiento aplica respecto de las transferencias de dominios que se realicen a partir de la vigencia de la ley y transmiten exclusivamente las obligaciones contenidas en declaraciones privadas a cargo del tradente. No obstante lo anterior, es necesario precisar que el carácter de gravamen real lo ostenta el impuesto predial unificado que se causa a partir de la vigencia de la Ley 1430 de 2010, luego frente a las obligaciones derivadas de períodos anteriores la obligación es netamente personal de tal suerte que sólo podrá perseguirse al propietario o poseedor de la respectiva vigencia fiscal, sin que sea posible perseguir el predio cuando éste está en cabeza de una persona diferente al deudor del respectivo período.

Ahora bien, la disposición no contiene excepciones en términos del carácter de gravamen real para el impuesto predial unificado. Indica lo anterior que independientemente del tipo de propiedad que se constituya en relación con un bien inmueble, con éste último se podrá satisfacer los impuestos causados y adeudados conforme con las reglas arriba expresadas. Lo anterior aplica para los predios sobre los que se constituye el derecho de dominio, el fideicomiso civil y aquellos contenidos dentro de un patrimonio autónomo en virtud de un contrato de fiducia mercantil.

Por su parte, la ley crea requisitos a cumplir para el otorgamiento de escrituras públicas de actos de transferencia de dominio sobre inmuebles siendo necesario para ello acreditar que el inmueble se encuentra al día por concepto de impuesto predial unificado. (Art. 60) Una vez transferido el dominio del bien establece la norma que los mayores valores contenidos en liquidaciones oficiales de revisión – posteriores a la trasferencia del dominio - son de responsabilidad del propietario o poseedor de la respectiva vigencia fiscal. Esta situación se extiende, en el caso de los bienes que hacen parte de patrimonios autónomos, a los fideicomitentes o beneficiarios de los mismos en su calidad de sujetos pasivos, tanto cuando los bienes inmuebles ingresan al patrimonio autónomo o cuando salen de él.

No obstante lo anterior, la garantía real no se predicará de un bien inmueble adquirido por un tercero en pública subasta ordenada por un Juez. En este evento el Juez deberá garantizar que se cubran los valores del impuesto adeudado con cargo al producto del remate. En el evento que el importe resultante del remate no cubra la totalidad del tributo, el excedente, al igual que las sanciones e intereses podrán ser perseguidos en cabeza del propietario o poseedor del predio en las respectivas vigencias fiscales.

b). Normativa Procedimental

En materia procedimental se aplican las disposiciones relativas a la inembargabilidad de los bienes inmuebles afectados con patrimonio de familia inembargable o con afectación a vivienda familiar, y a las cuentas de depósito en el Banco de la República. Así mismo, se aplican las reglas para la liquidación de los intereses corrientes y de mora contenidos en la Ley 1430 de 2010. Se aplican entonces, a partir del 29 de diciembre de 2010, los artículos 34 y 38 de la Ley 1430 de 2010 por remisión que efectúa el Decreto Distrital 807 de 1993, mediante los artículos 140 y 154 respectivamente.

2. Disposiciones vigentes, en el Distrito Capital, a partir del 23 de febrero de 2010, fecha de publicación del Acuerdo 469 de 2011.

a). Normativa sustantiva

Extinción de la Obligación Fiscal. En ejercicio del atributo de la autonomía territorial el Concejo Distrital adoptó la condición especial para el pago de impuestos y contribuciones de propiedad del D.C. contenida en el artículo 48 de la Ley 1430 de 2010. Las disposiciones tienen una vigencia delimitada entre el 23 de febrero y el 29 de junio de 2011 y su eje se centra en la condición de obtener una reducción del 50 % del total de los intereses moratorios causados y de las sanciones actualizadas, en tanto se llenen los requisitos contenidos en el articulado correspondiente (Arts. 1 y 3). Para la comprensión de la medida se emitió el Memorando 2011IE8874 de 16/03/2011 de la Subdirección Jurídica Tributaria, en el que se establecieron las pautas para la Aplicación de las condiciones de pago de la Ley 1430 de 2010 y Acuerdo 469 de 2011.

Extinción de la Obligación Fiscal por Saneamiento. Contiene el cuerpo normativo la posibilidad de sanear las obligaciones tributarias sobre vehículos automotores resultantes de la no cancelación de la matrícula de vehículos hurtados o sobre los que haya ocurrido pérdida o destrucción total a la vigencia del Acuerdo 469 de 2011. Para tal efecto debe radicarse la solicitud de cancelación de matrícula, con el lleno de requisitos, a más tardar el día 31 de diciembre de 2011. Esta disposición tiene como condición necesaria que se obtenga la cancelación de la matrícula del vehículo ante el D.C. como tal si no se realiza el trámite, por el contribuyente, dentro del plazo establecido y/o si hay devolución de la solicitud por

omisiones del usuario y no pueden subsanarse dentro del plazo no aplica el saneamiento establecido en la norma.

De igual manera, contiene la normativa, de manera permanente, la opción de sanear las obligaciones tributarias para vehículos que sean objeto de hurto del vehículo, o sobre el cual haya ocurrido pérdida o destrucción total con posterioridad al 23 de febrero de 2011 no teniendo la obligación de cancelar el tributo del año siguiente a la ocurrencia del hecho, siempre y cuando se cancele la matrícula del rodante dentro del año siguiente a los hechos que generaron la pérdida de la posesión del vehículo. (Art. 4)

Así mismo, incluye la normativa un saneamiento de obligaciones tributarias sobre vehículos automotores para traspaso a persona indeterminada conforme con las Resoluciones 5194 y 5604 de 2008, y, 5991 de 2009 expedidas por el Ministerio de Transporte para vehículos matriculados en Bogotá. Conforme con la Resolución 5991 de 2009 (art. 1º) la vigencia de la medida se extiende hasta el 10 de diciembre de 2011, (Art. 5), y en principio, no es una medida de carácter definitivo ya que el traspaso a persona indeterminada puede ser revocado en virtud del adelantamiento del trámite de traspaso por parte de un interesado, lo que hace a este último responsable de los tributos causados desde la fecha en que entró a ser poseedor. Este trámite tiene 3 años como plazo para su realización, contados a partir la ocurrencia del traspaso a persona indeterminada.

b). Normativa procedimental

No obligados en presentar declaración del impuesto de industria y comercio. A partir de primer bimestre del año gravable 2012 se adopta un tratamiento de no obligado – del deber de declarar - para los contribuyentes del impuesto de industria y comercio, régimen común y simplificado, en los periodos en los que no hayan efectuado operaciones gravadas.

De manera transitoria se establece un saneamiento para aquellos contribuyentes del impuesto de industria y comercio que no presentaron declaraciones en cero por periodos en lo que no realizaron operaciones sometidas al impuesto, a la entrada en vigencia del Acuerdo 469 de 2011, siendo posible su presentación sin sanción por extemporaneidad. Esta norma agota su vigencia el 29 de junio de 2011. (Art. 7)

Nuevos agentes de retención del impuesto de industria y comercio. La norma incluye a las sociedades fiduciarias frente a los ingresos gravados obtenidos por los fideicomitentes o beneficiarios a través del patrimonio autónomo, así como aquellos que sean designados como grandes contribuyentes. (Art. 23)

Notificaciones. Se dispone la obligatoriedad de notificar los actos administrativos de la Administración Tributaria mediante correo, a través de la red oficial de correos o de cualquier servicio de mensajería especializada, personalmente o de manera electrónica. (Art. 12)

Corrección de notificaciones por correo. Ordena la aplicación del artículo 567 del ETN permitiendo que en cualquier tiempo se corrija el envío a actos administrativos a una dirección distinta a la registrada o posteriormente informada por el contribuyente. No obstante, si el envío se efectuó a la dirección reportada o actualizada por el contribuyente y se presenta la devolución del correo procede la notificación mediante publicación en el Registro Distrital y en la página WEB de la SDH. (Art. 13)

Términos para efectuar la devolución o compensación. Establece el Acuerdo 469 de 2011 la aplicación de los términos contenidos en los artículos 855 y 860 del ETN, a efectos de devolver saldos a favor, pagos en exceso y pagos de lo no debido, previas las compensaciones a que haya lugar (Art. 20). Así, fija la norma en cincuenta (50) días hábiles el término general para realizar la devolución, contados a partir del día hábil siguiente a la presentación de la solicitud en debida forma. A su turno, establece la norma un término especial veinte (20) días hábiles para la entrega del cheque, título o giro cuando el contribuyente o responsable presente la solicitud de devolución con una garantía a favor del Distrito Capital – Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá DIB – Oficina de Cuentas Corrientes Contribuyentes.

Teniendo en cuenta que la norma local ajustó el término especial que en el Distrito Capital se tenía para el trámite, a partir del 23 de febrero de 2011, las solitudes presentadas hasta el 22 de febrero de 2011, cuentan con el término preferencial para devolver de 30 días cuando la solicitud se haya radicado sin garantía y 10 días cuando se presentó con garantía.

Disposiciones condicionadas a la expedición de la reglamentación correspondiente por parte del Distrito Capital.

Exentos No obligados a declarar el impuesto predial unificado. Una vez se expida la reglamentación correspondiente, que fijará las condiciones y plazos, no se encontrarán obligados a presentar declaración los propietarios o poseedores de predios que cuenten con exención total del impuesto siempre y cuando registren tales predios en el Registro de Información Tributaria RIT.

Conversión y ajuste de valores absolutos en Unidades de Valor Tributario. Se otorgan facultades al Gobierno Distrital para que, por una sola vez, reexprese en UVT los valores absolutos de los impuestos distritales contenidos ene los Decretos Distritales 807 de 1993 y 352 de 2002. Este reglamento, conforme a la orden impartida por el Concejo de la Ciudad

debe ser expedido a más tardar el día 23 de abril de 2011 (Art. 26) y su vigencia será a partir del 1 de enero de 2012.

Incentivos tributarios. Se faculta a la Secretaría Distrital de Hacienda para otorgar descuentos a los contribuyentes del impuesto predial unificado e impuesto sobre vehículos automotores por hechos tales como pronto pago, que en ningún caso podrá ser inferior al 10% del tributo, o, hasta el 3% del mismo, distribuido en descuentos por presentación electrónica, inscripción en el RIT, inscripción electrónica, entre otras, conforme a las condiciones y plazos señalados en el reglamento. (Art. 24)

Notificaciones. Conforme lo expresa la normativa correspondiente requiere reglamentación lo relativo a notificación del apoderado a la dirección registrada por éste en el Registro de Información Tributaria, así como lo relativo a la notificación electrónica, a efectos de su aplicación y vigencia. (Art. 12)

Dirección para notificaciones. Se establece como dirección de notificación de las actuaciones de la Administración Tributaria la informada por el contribuyente o declarante en el Registro de Información Tributaria - RIT. Esta disposición opera una vez se implemente el RIT, hasta entonces está vigente el artículo 7 del Decreto Distrital 807 de 1993. (Art. 14)

Normativa relativa la Registro de Información Tributaria – RIT. De manera extensa se definen los caracteres del RIT como mecanismo obligatorio y único para identificar, ubicar y clasificar a los sujetos de control tributario en el Distrito Capital. Así, se desarrollan tópicos tales como el deber de registro, firma electrónica, actualización del RIT, obligación de presentación del RIT para contribuyentes del régimen simplificado de ICA, sanciones relativas al RIT. La plena vigencia de estas disposiciones se encuentran condicionadas a la expedición de la reglamentación correspondiente que señalará los plazos para la inscripción y condiciones de aplicación. En el entretanto continúan vigentes los artículos 35, 35-1, 35-2 y 36 del Decreto Distrital 807 de 1993. (Arts. 16, 17, 18, 19 y 22).

CONCEPTO No. 1213

FECHA : 31 de Marzo de 2011

SUBTEMA : Cesiones urbanísticas y su relación con el impuesto predial unificado

CONSULTA

Formula la consultante los siguientes interrogantes, previo la cita de la normativa relativa a la licencia de construcción (art. 1 Decreto 1469 de 2010), efectos legales de la definición de zonas en proyectos urbanísticos (art. Art. 276 Decreto Distrital 190 de 2004), y categorías de predios para el impuesto predial unificado adecuadas a la estructura del Plan de Ordenamiento Territorial (art. 1, Acuerdo 105 de 2003):

Tomando en cuenta que el artículo 276 del Decreto Distrital 190 de 2004 establece que una vez expedidas las licencias de urbanismo las áreas definidas en éstas quedarán afectas a este fin específico, aun cuando permanezcan dentro del dominio privado, no es claro para el contribuyente:

- Qué categoría debe asignar al predio destinado a:

a) zona verde que no tendrá ninguna construcción;
b) controles ambientales que no tendrá ninguna construcción;
c) rondas de río;
d) cesiones para vía que si tendrán construcción;

- ¿Por qué el cuadro citado en el Decreto 566 de 2010, artículo 1º, asigna estratos a los predios urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados, si las zonas de cesión por estar destinadas a transferirse al Distrito para convertirse en espacio público, no tienen estrato y mal podría hacerse utilizar el estrato asignado al área útil, toda vez que la vocación de los predios de cesión es sustancialmente diferentes al de las áreas útiles?
- Los bienes destinados a espacios públicos no podrán usarse a destinos diferentes a los definidos en las licencias urbanísticas respectivas y en el caso de las zonas de cesión para espacio público, ¿por qué estos predios no tienen una categoría especial o cuál es la categoría que debe usarse para este caso?
- En el evento que un predio (i) cuente con licencia de urbanismo, (ii) haya realizado obras de urbanismo, (iii) las zonas de cesión se hayan segregado del área útil, y (iv) solamente le falte realizar la edificación en el área útil, ¿qué categoría tiene el terreno destinado (sic) al área útil y área de cesión para efectos de la declaración del impuesto predial? ¿Qué tarifa debe aplicar en cada caso? ¿Tiene alguna exención? ¿Cómo se establece el avalúo si todavía no le (sic) ha asignado uno la oficina de Catastro?

RESPUESTA

Hacen relación los cuestionamientos a las cesiones gratuitas y obligatorias a favor del Distrito Capital que deben efectuar los propietarios de inmuebles que se beneficiarán por procesos de urbanismo y su incidencia en materia tributaria, en especial en lo concerniente al impuesto

predial unificado. Las cesiones de las que aquí se trata tienen la vocación de convertirse en bienes de uso público bajo las voces contenidas en el artículo 674 del Código Civil, así como del artículo 5 de la Ley 9 de1989.

Las disposiciones en cita expresan:

Código Civil, artículo 674:

"ARTICULO 674. <BIENES PUBLICOS Y DE USO PÚBLICO>. Se llaman bienes de la Unión aquéllos cuyo dominio pertenece a la República.

Si además su uso pertenece a todos los habitantes de un territorio, como el de calles, plazas, puentes y caminos, se llaman bienes de la Unión de uso público o bienes públicos del territorio.

Los bienes de la Unión cuyo uso no pertenece generalmente a los habitantes, se llaman bienes de la Unión o bienes fiscales."

Ley 9 de 1989, artículo 5:

Artículo 5º.- Entiéndese por espacio público el conjunto de inmuebles públicos y los elementos arquitectónicos y naturales de los inmuebles privados, destinados por su naturaleza, por su uso o afectación, a la satisfacción de necesidades urbanas colectivas que transcienden, por tanto, los límites de los intereses, individuales de los habitantes.

Así, constituyen el espació público de la ciudad las áreas requeridas para la circulación, tanto peatonal como vehicular, las áreas para la recreación pública, activa o pasiva, para la seguridad y tranquilidad ciudadana, las franjas de retiro de las edificaciones sobre las vías, fuentes de agua, parques, plazas, zonas verdes y similares, las necesarias para la instalación y mantenimiento de los servicios públicos básicos, para la instalación y uso de los elementos constitutivos del amoblamiento urbano en todas sus expresiones, para la preservación de las obras de interés público y de los elementos históricos, culturales, religiosos, recreativos y artísticos, para la conservación y preservación del paisaje y los elementos naturales del entorno de la ciudad, los necesarios para la preservación y conservación de las playas marinas y fluviales, los terrenos de bajamar, así como de sus elementos vegetativos, arenas y corales y, en general , por todas las zonas existentes o debidamente proyectadas en las que el interés colectivo sea manifiesto y conveniente y que constituyan, por consiguiente, zonas para el uso o el disfrute colectivo.

(Ley 388 de1997, artículo 117. INCORPORACION DE AREAS PÚBLICAS. Adiciónase el artículo 5º de la Ley 9a. de 1989, con el siguiente parágrafo: "PARAGRAFO. El espacio público resultante de los procesos de urbanización y construcción se incorporará con el solo procedimiento de registro de la escritura de constitución de la urbanización en la Oficina de Instrumentos Públicos, en la cual se determinen las áreas públicas objeto de cesión y las áreas privadas, por su localización y linderos. La escritura correspondiente deberá otorgarse y registrarse antes de la iniciación de las ventas del proyecto respectivo."

Ahora bien, en este punto es importante resaltar que integra el derecho colectivo al espacio público, y, en particular dentro de éste, el papel que cumple el concepto de "bien de uso público". Esta distinción ha tenido y tiene, en términos de la normativa distrital tributaria, importante trascendencia como veremos más adelante. Así, la Corte Constitucional ha expresado sobre el tema:

" 3. Espacio público y uso del suelo urbano

(…)

Como lo ha manifestado la Corte Constitucional en reciente fallo, el concepto del espacio público "está compuesto por porciones del ámbito territorial del Estado que son afectadas al uso común por los intereses y derechos colectivos y de algunos otros de carácter fundamental cuya satisfacción permiten; además, comprende partes del suelo y del espacio aéreo, así como de la superficie del mar territorial y de las vías fluviales que no son objeto del dominio privado, ni del pleno **dominio** fiscal de los entes públicos"[2] . (…)

Como puede verse, el concepto de "espacio público", a diferencia de lo que entendió el juez de primera instancia (Folio 76 del Expediente), comprende mucho más que el de "bienes de uso público", al cual se refiere el artículo 674 del Código Civil, que dice: (…)" (Sentencia T – 518 de 1992, MP José Gregorio Hernández)

Restitución de bienes de uso público y autonomía local.

7- La norma parcialmente acusada faculta al alcalde a recuperar bienes de uso público, por medio de una resolución que debe ser cumplida en un plazo no mayor de treinta días. Esta disposición debe entonces ser interpretada tomando en cuenta otras definiciones legales que sirven para precisar su alcance, Así, la Ley 9ª de 1989 (arts. 5º y 9º) sobre reforma urbana estableció que los bienes del Estado destinados al uso público hacen parte del concepto general de espacio

público, señalando que es el "conjunto de inmuebles públicos y los elementos arquitectónicos y naturales de los inmuebles privados, destinados por su naturaleza y por su uso o afectación, a la satisfacción de necesidades urbanas colectivas que trascienden, por tanto, los límites de los intereses individuales de los habitantes". (Sentencia C – 643 de 1999, MP Alejandro Martínez Caballero)

Una vez establecido que la categoría "bien de uso público" es una especie del género "espacio público", revisemos el tratamiento que la normativa distrital ha establecido para tales bienes. La normativa vigente, Decreto 352 de 2002 en su artículo 19 literal f), establece una exclusión para los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil, en consideración a su especial destinación. De este carácter se deriva la no obligación de declarar ni pagar el impuesto predial unificado. El artículo 19, en lo pertinente expresa:

" ART. 19.—**Exclusiones.** No declararán ni pagarán impuesto predial unificado, los siguientes inmuebles:

(…)

f) En consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil. (…)"

Cómo claramente lo expresa la normativa en cita, la destinación que se da a los bienes de uso público, es decir aquellos cuyo uso pertenece a todos los habitantes, son los elementos a considerar a efecto de que establecer en qué eventos estamos ante la exclusión contenida en el artículo 19, literal f) del Decreto 352 de 2002. Conforme con lo definido por el Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua, "destinar" es ordenar, señalar o determinar algo para algún fin específico o efecto; en tanto que "afectar", es destinar algo a un uso público.

Ahora bien, respecto de la caracterización de los bienes de uso público y su afectación la Corte Constitucional expresó lo siguiente en el pasado:

"**Dominio Público.**

3. La legislación civil y constitucional distingue con claridad dos clases de dominio, lo que comporta la aplicación de dos regímenes jurídicos diferente. Por un lado, el **dominio privado** que regula relaciones de coordinación, por lo tanto se encuentran sometidas al régimen que regula las relaciones entre particulares. Este dominio puede ser individual (artículo 58 de la Constitución) o colectivo, éste con algunas limitaciones para el comercio, el artículo 329 de la Carta la recoge como "no enajenable", el artículo 55 transitorio como enajenable "en los términos que señale la ley". Por otro lado se encuentra el **dominio público** definido como el conjunto de bienes que la administración afecta al

uso directo de la comunidad o que lo utiliza para servir a la sociedad (artículos 63, 82, 102, 332 de la Carta)[136]

4. Bienes del Estado cuyo régimen es igual al de los particulares, también se denominan bienes fiscales. Se definen en el artículo 674 del Código Civil como aquellos bienes "cuyo uso no pertenece generalmente a los habitantes..". Son bienes patrimoniales del Estado o de sus entes territoriales destinados a la prestación de servicios públicos que la administración utiliza en forma inmediata.

Dentro de esta especie se encuentran también los bienes fiscales adjudicables, que son aquellos por los cuales el Estado asume la titularidad en la medida que se traslade el uso y explotación a manos de particulares, en principio a cambio de una contra prestación económica para el Estado, ejemplo: las minas, los bienes baldíos.

5. Bienes afectados al Uso Público. Se encuentran en cabeza del estado u otros entes estatales y se caracterizan por ser bienes usados por la comunidad, la cual los puede aprovechar en forma directa, libre, gratuita, impersonal, individual o colectivamente, generalmente tiene que ver con los intereses vitales de la comunidad.

Estos bienes no son res nullius, pero respecto de su titularidad existen dos teorías que vale la pena destacar. Para algunos teóricos, el propietario de los bienes de uso público es el Estado, quien ejerce sobre ellos una reglamentación de uso. Esta posición es la que acoge el artículo 674 del Código Civil, los define como aquellos bienes cuyo "dominio pertenece a la República" y el "uso pertenece a todos los habitantes de un territorio, como el de las calles, plazas, puentes y caminos…". Este listado meramente enunciativo se complementa con varias normas, entre las cuales se encuentra la disposición contenida en el artículo 116 del Decreto 2324 de 1984 donde define como bienes de uso público las playas, terrenos de bajamar y las aguas marinas.

La segunda teoría es acogida por varios doctrinantes (entre los cuales se destaca Bielsa, Marienhoff, José J. Gómez) quienes consideran que el titular de estos bienes es la colectividad o el pueblo, de suerte que el Estado ejerce únicamente la administración a través de su poder administrativo regulador y reglamentario.

El derecho al aprovechamiento de los bienes de uso público encuentra su regulación legal en disposiciones que son el resultado de la obligación constitucional de velar por la protección del espacio público, que comprende los bienes de uso público. Así el Decreto 2811 de 1974 o Código de Recursos Naturales consagra los "modos de adquirir el derecho a usar los recursos naturales renovables de dominio público", el Código Nacional y los

[136] La Sala Cuarta de Revisión de la Corte Constitucional en >Sentencia T-566/92 distinguió tres clases de propiedad, la privada, la estatal (cuyo titular es el Estado) y pública (se predica de la nación), aquí enmarcamos el domino en dos grandes grupos, el privado y el público en sentido genérico.

Códigos departamentales de Policía señalan las autoridades de policía, conductas a seguir para la preservación de los bienes de uso público.

6. El artículo 63 de la Constitución Nacional otorga a los bienes de uso público como efecto jurídico el carácter de **imprescriptibles**, porque son bienes no susceptibles de usucapión. De **inalienables**, esto es, son bienes que se encuentran fuera del comercio ya que no pueden ser materia de actos jurídicos que impliquen tradición o pérdida de la finalidad del bien. Debe aclararse que a este concepto no se opone la posibilidad que tiene el Estado de regular y permitir formas de utilización de estos bienes, por cuanto existen usos "especiales" o "diferenciales"[137], pero no preferentes que son otorgados bajo la forma de concesión o permiso a determinado grupo de personas, cuya utilización no puede desvirtuar el carácter de público de esta clase de bienes, a manera de ejemplo podemos citar las casetas de dulces que se instalan temporalmente dentro de un parque. Y son **Inembargables** puesto que la Constitución explícitamente impide embargos, secuestros y cualquier medida de ejecución tendiente a restringir el uso directo o indirecto del bien. Sobre este punto la Sala de Revisión se ha pronunciado así:

> *"Esto muestra entonces que la teoría de la comercialidad de los bienes se rompe cuando se trata de bienes de uso público. No es válido entonces exigir matrícula inmobiliaria de tales bienes para determinar si son de uso público, puesto que tales bienes, por sus especiales características, están sometidos a un régimen jurídico especial, el cual tiene rango directamente constitucional. Por ello, durante la vigencia de la anterior Constitución, la Corte suprema de Justicia había dicho que "el dominio del Estado sobre los bienes de uso público, es un dominio sui generis". Y la Corte Constitucional también ha diferenciado con nitidez, en anteriores decisiones, el dominio público y la propiedad privada. Así, según la Corte, los bienes de dominio público se distinguen "por su afectación al dominio público, por motivos de interés general (CP art. 1º), relacionadas con la riqueza cultural nacional, el uso público y el espacio público. "En particular sobre los bienes de uso público, la Corte señaló en esa misma Sentencia que éstos son inalienables, imprescriptibles e inembargables,…"*[138]

La doctrina[139] clasifica este tipo de bienes según el origen o formación de la cosa, división que tiene importancia desde el punto de vista jurídico dentro de la teoría del dominio público, en:

- Bienes de uso público **Naturales**, es decir, bienes que se encuentran en el estado en que la naturaleza los ofrece. La Constitución en el artículo 63 se refiere a los parques naturales que son de este tipo de bienes.

---

[137] *Así los denomina el tratadista Miguel Marienhoff en su libro Tratado de Derecho Administrativo. Tomo V. Editorial Abeledo-Perrot. Buenos Aires. 1988, Pgna 169 s.s. Esta denominación la acoge el Código de Recursos Naturales.*
[138] *Sentencia T-572/94.M.P. Alejandro Martínez Caballero.*
[139] *Al respecto puede verse Parada Ramón, Marienhoff, Escola Jorge, Dromi Roberto, Vidal Perdomo Jaime.*

- Bienes de uso público **artificiales**, son los que el legislador declaró públicos y cuya creación depende de hechos humanos, en nuestra legislación están contenidos, entre otros, en el artículo 674 de la legislación civil.

La Afectación al uso público.

Como primera medida es importante aclarar que esta Sala de Revisión avocará el estudio teórico de la desafectación y afectación de los bienes de uso público que el tema plantea, pero no se referirá a la conveniencia o impertinencia del acto administrativo que origina la presente tutela, por cuanto es a la justicia contencioso administrativa a quien le corresponde el estudio concreto.

7. Ahora bien, la afectación consiste en una manifestación de voluntad expresa del poder público, por medio del cual se incorpora un bien al uso o goce de la comunidad, ya sea directo o indirecto. Como se desprende de la anterior definición, para que el fenómeno de la afectación sea posible requiere de dos momentos claramente identificables: a) un aspecto material, esto es, la existencia de un bien apto para el uso público y b) el aspecto intencional o subjetivo, que consiste en la declaración de voluntad o en el accionar del órgano estatal que demuestra de manera directa e inequívoca el deseo de consagrar un bien al uso público.

Entre nosotros, la afectación puede consistir en una manifestación de voluntad o en **hechos de la administración**, por cuanto existen **bienes naturales** en donde la sola presencia del bien implica la titularidad del dominio en cabeza del Estado, pues, hay normas genéricas que así lo disponen, (a manera de ejemplo los ríos son de uso público de acuerdo con lo perceptuado en el artículo 677 C.C.). Pero respecto de la afectación por hechos de la administración respecto de los bienes **artificiales,** nuestra legislación ha señalado que la naturaleza jurídica particular no se altera por el uso público. Así lo establece el artículo 676 (sic) del Código Civil cuando dispone que:

"*Los puentes y caminos construidos a expensas de personas particulares, en tierras que les pertenecen, no son bienes de la unión, aunque los dueños permitan su uso y goce a todos los habitantes del territorio*."

Al respecto la Corte Suprema de Justicia explica el punto cuando aclara que " los actos de mera facultad no confieren posesión ni dan lugar a prescripción alguna."[5]

[5] *Puede verse la Sentencia de 21 de abril de 1953, proferida por la Sala de Negocios de la Corte Suprema de Justicia. Gaceta Judicial LXXIV. Pgna 798.*

En conclusión, nuestra legislación recoge como formas de afectación la manifestación de voluntad de la administración, el suceso de hechos de la naturaleza, por supuesto en bienes naturales, pero no los hechos que incorporen un bien artificial particular al uso público.

Requisitos para la afectación de un bien al uso público

8. Esta Sala de Revisión se referirá a las reglas básicas para que la afectación al uso público de un bien surta efectos jurídicos.

a) La existencia de una manifestación de voluntad o de actitudes de la administración que permita asegurar que el uso de un bien se encuentra a disposición del público. Dentro de la primera opción (manifestación de voluntad) se encuentra la facultad de que dispone el ente estatal de obtener un bien (Capítulo III de la Ley 9a. de 1989, el artículo 17 del Decreto 855 de 1994, adquisición de inmuebles por negociación directa) y destinarla al uso público, o la posibilidad de expropiar un bien cuyo uso sea menester ofrecerlo al público (el artículo 58 constitucional faculta al Estado para expropiar bienes por motivos de utilidad pública o de interés social que el legislador defina). Dentro de la segunda opción, o sea, las actitudes de la administración, se cita a guisa de ejemplo la inauguración de una obra que se abre al público o presentar abierta una calle para su uso.

b) Existencia de un título de dominio. Esta formalidad se presenta en forma diversa de acuerdo con el tipo de afectación que se realiza, entonces, si se adquiere un bien, en este caso, se requiere un título traslaticio de dominio que lo respalde, si se expropia es necesaria la Sentencia judicial o el acto administrativo que lo decrete. Pero también existen bienes que se afectan por ministerio de la ley, por cuanto el título puede consistir en una ley que faculta al Estado para detentar el derecho real de manera directa. (ejemplo: el Código Civil dispone que las calles son de uso público).

c) La afectación debe ser real y efectiva, esto es, que la cosa sea apta para el destino público y que tenga el carácter de ser idónea para el uso público. En palabras de la Ley 9a. de 1989, artículo 5º, se requiere que el bien presente un interés público manifiesto y conveniente.“ (Sentencia T -150 de 1995, Corte Constitucional, Sala Séptima de Revisión, MP Alejandro Martínez Caballero)

Una vez, realizada la revisión sobre los bienes de uso público y su afectación entremos en con materia respecto de los bienes de uso público de los que trata la consulta.

Estas cesiones hacen parte del conjunto de mecanismos dirigidos a desarrollar el principio de igualdad de los ciudadanos ante las normas, los planes de ordenamiento territorial y las

normas urbanísticas, y como tal son un mecanismo, entre otros, dirigido a garantizar el reparto equitativo de las cargas y beneficios derivados del ordenamiento urbano. (Ley 388 de 1997, artículos 37, 38 y 39)

Respecto de la conformidad de las cargas de cesión gratuita, propias del desarrollo urbanístico, se pronunció en el pasado la Corte Constitucional al fallar la acción pública de inconstitucionalidad presentada contra algunos apartes de los artículos 1, 2 y 7 de la Ley 9 de 1989. En tal oportunidad el Juez Constitucional expresó, mediante la Sentencia C-295 de 1993 de 29 julio de 1993:

> "(…) En efecto, no hay duda de que en virtud de su función social urbanística la propiedad está sometida a una serie de limitaciones legales que afectan básicamente su uso, dentro de las cuales se encuentran las denominadas cesiones obligatorias gratuitas.
>
> Tales cesiones nacen de la obligación que tienen los propietarios que construyen urbanizaciones, edificios, realizan parcelaciones, etc., de ceder gratuitamente a los entes municipales una parte de su terreno, destinada a calles, parques, plazas, vías de acceso, zonas verdes, etc.
>
> El Tratadista Allan Brewer Carias define tales cesiones como "una forma indirecta de contribución en especie para hacer revertir a la colectividad -uso público- el mayor valor (plusvalía) que adquiere la propiedad del urbanizador, por el hecho de la urbanización autorizada por el ente municipal". (Urbanismo y propiedad privada)
>
> Nuestra Corte Suprema de Justicia expresó sobre éllas que "no tienen el alcance de una expropiación, razón por la cual el legislador no previó pago de indemnización, pues no tiene significación distinta a un acto de enajenación voluntaria, no propiamente donación, según se desprende del artículo 1455 del Código Civil, que deben hacer los propietarios de los predios con fines urbanísticos de claro interés social, ligados a la función social de la propiedad, y que puede exigir el Estado en ejercicio de las facultades que le asisten de dictar normas para planificar ordenadamente el urbanismo de las ciudades, y que los Concejos municipales desarrollan según lo dispuesto en el Estatuto Fundamental (art. 197-1)". (sent. 97 noviembre 9 de 1989).

En este orden de ideas aparecen las cesiones obligatorias gratuitas como una contraprestación a la que se obligan los propietarios de terrenos al solicitar el

correspondiente permiso para urbanizar o edificar, y al aceptar las condiciones que exigen las autoridades competentes, dados los beneficios que pueden obtener con tal actividad, las que se imponen en desarrollo de la función social urbanística de la propiedad, consagrada en el artículo 58 de la Carta, y en ejercicio del poder de intervención del Estado en el uso del suelo "con el fin de conseguir el mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes, la distribución equitativa de las oportunidades y los beneficios del desarrollo y la preservación de un ambiente sano" (art. 334 C.N.), como también del artículo 82 ibidem que faculta a las entidades públicas para "regular la utilización del suelo" en defensa del interés común.

Las zonas cedidas pasan a formar parte del espacio público, por cuya protección debe el Estado velar, conforme al artículo 82 de la Carta, y cuya destinación al uso común, es apenas una consecuencia del principio que antepone el interés común al individual. Tales zonas son definidas por el artículo 5o. de la ley 9 de 1989, como "el conjunto de inmuebles públicos y los elementos arquitectónicos y naturales de los inmuebles privados, destinados por su naturaleza, por su uso o afectación, a la satisfacción de necesidades urbanas colectivas que trascienden, por tanto, los límites de los intereses individuales de los habitantes", señalando en su inciso segundo, entre otras, las áreas requeridas para la circulación, tanto peatonal, como vehicular, las franjas de retiro de las edificaciones sobre las vías, los parques, plazas, zonas verdes y similares, las necesarias para la instalación y mantenimiento de los servicios públicos básicos, los elementos constitutivos del amoblamiento urbano en todas sus expresiones, etc, y en general "todas las zonas existentes o debidamente proyectadas en las que el interés colectivo sea manifiesto y conveniente y que constituyan por consiguiente zonas para el uso o el disfrute colectivo".

Para la Corte Constitucional es claro que las regulaciones urbanísticas cumplen una función social y ecológica, pues tienen como propósito la ordenación y planificación del desarrollo urbano y el crecimiento armónico de las ciudades, con el fin de garantizar una vida adecuada a las personas que las habitan, teniendo en cuenta no sólo los derechos individuales sino también los intereses colectivos en relación con el entorno urbano. Y es por ello que se regula la propiedad horizontal, se establecen normas que reglamentan la construcción de viviendas señalando el volumen y altura de los edificios, imponiendo la obligación de dejar espacio suficiente entre un edificio y otro, la de construir determinadas zonas para jardines, parques, áreas verdes, calles peatonales, vías de acceso a las viviendas, etc., con el fin de lograr la mejor utilización del espacio habitable, para beneficio de la comunidad.

Cabe agregar aquí que de conformidad con el artículo 313-2 de la Constitución Nacional compete a los Concejos Municipales "adoptar los correspondientes planes y programas de desarrollo económico y social y de obras públicas"; planes que al tenor de lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 339 ib., deben elaborar y adoptar "de manera concertada" con el Gobierno Nacional, "con el objeto de asegurar el uso eficiente de sus recursos y el desempeño adecuado de las funciones que les hayan sido asignadas por la Constitución y la ley". Igualmente les corresponde "reglamentar los usos del suelo y, dentro de los límites que fije la ley, vigilar y controlar las actividades relacionadas con la construcción y enajenación de inmuebles destinados a vivienda" (art. 313-7 C.N.).

En consecuencia, las cesiones obligatorias gratuitas por razones de urbanismo a que aluden los artículos 1, 2 y 7 inciso primero de la ley 9 de 1989 y la obligación de incluirlas dentro de los planes de desarrollo o planes de desarrollo simplificado, no violan el derecho de propiedad consagrado en el artículo 58 de la ley suprema, ni ningún otro precepto del mismo ordenamiento.

Es que resultaría paradójico y hasta lógicamente contradictorio que la Constitución de un Estado Social de Derecho prohibiera la limitación del derecho de propiedad cuando ella se cumple en aras del interés común.”

Ahora bien el tratamiento de las cargas propias del desarrollo urbanístico se encuentra en normativa propia, en el Distrito Capital. Esta normativa hace referencia tanto a la afectación de tales bienes al uso público como su consecuencia en materia tributaria. Las disposiciones correspondientes son las siguientes (subrayado fuera del texto original):

El Acuerdo 6 de 1990, por medio del cual se adopta el Estatuto para el Ordenamiento Físico del Distrito Especial de Bogotá, y se dictan otras disposiciones, establece en sus artículos 71, 72 y 74:

Artículo 71º.- *Zonas de uso público por destinación que de ellas hagan propietarios o urbanizadores*. Para todos los fines legales, en terrenos sin urbanizar en relación con los cuales se tramiten o se hayan obtenido licencias de urbanización, las áreas o zonas de terreno destinadas al uso público estarán siempre afectas a ese fin específico, con el solo señalamiento que se haga de ellas en el plano de proyecto general, aún cuando permanezcan dentro del dominio privado y sólo podrán ser reubicadas y redistribuidas con las consiguientes desafectaciones al uso público que ello conlleva, antes de su entrega real y material al Distrito Especial de Bogotá y mediante la modificación *o* sustitución del proyecto general, si a ello hubiere lugar, por otro que contemple la nueva distribución de las áreas de uso público, siempre que el

nuevo planteamiento urbanístico se ciña a las normas vigentes en el momento de su presentación, ya sea que se trate de una modificación o ya la sustitución total del proyecto inicial.

Los elementos arquitectónicos y naturales de los inmuebles del dominio privado constitutivos de espacio público, podrán ser variados por los propietarios o constructores, siempre que las variaciones estén amparadas con permiso o licencia de construcción, adecuación o modificación, de acuerdo con el proyecto aprobado en el cual se hayan previsto los nuevos elementos de espacio público con arreglo a las normas vigentes.

Artículo 72º.- *Zonas de uso público en desarrollos objeto de legalización.* Se considerarán también como de uso público y como parte del Espacio Público, aún sin que haya mediado cesión *o* entrega de las mismas al Distrito Especial de Bogotá y aún sin haber sido destinadas a tales fines en planteamiento urbanístico de urbanizador responsable, las áreas destinadas a vías, las destinadas a zonas verdes de uso público, las destinadas a equipamiento comunal público y las destinadas a la Ronda o Área Forestal Protectora en ríos, embalses, lagunas, quebradas y canales que figuren como tales en los planos adoptados como parte integrante de los actos administrativos de legalización de barrios, asentamientos o desarrollos ilegales o clandestinos.

Artículo 74º.- *Demarcación del patrimonio de uso público.* Es la fijación de la línea que determina el límite entre un lote de uso privado y los bienes de uso público.

A su vez, el Decreto 190 de 2004, que se encuentra actualmente vigente, por medio del cual se compilan las disposiciones contenidas en los Decretos Distritales 619 de 2000 y 469 de 2003, establece en los artículos 275 y 276, lo siguiente:

Subcapítulo 8. Otras normas generales aplicables al espacio público

Artículo 275. Escritura de constitución de urbanizaciones, barrios o desarrollos urbanísticos (artículo 265 del Decreto 619 de 2000).

En la escritura pública de constitución de la urbanización, barrio o desarrollo urbanístico, se deberá incluir una cláusula que exprese que este acto, por sí mismo, implica la cesión obligatoria gratuita al Distrito Capital de las áreas públicas. Las áreas públicas objeto de este tipo de cesión deberán ser demarcadas por localización, alinderación y amojonamiento con base en el plano aprobado en la escritura pública y el urbanizador tendrá la obligación de avisar a la Defensoría del Espacio Público del Distrito Capital para que concurra

a firmar la escritura en señal de aceptación. Una vez la escritura sea registrada en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos, esta entidad procederá a abrir los folios de matrícula inmobiliaria correspondientes a cada una de las cesiones respectivas.

Artículo 276. Zonas de uso público por destinación en proyectos urbanísticos y en actos de legalización (artículo 266 del Decreto 619 de 2000).

Para todos los efectos legales, las zonas definidas como de uso público en los proyectos urbanísticos aprobados por las autoridades competentes y respaldados por la correspondiente licencia de urbanización, quedarán afectas a este fin específico, aun cuando permanezcan dentro del dominio privado, con el solo señalamiento que de ellas se haga en tales proyectos.

Dichas zonas podrán ser reubicadas y redistribuidas, con las consiguientes desafectaciones al uso público, antes de la terminación de las obras correspondientes, y del registro de la escritura de constitución de la urbanización en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos, siempre que se cumpla la normatividad que les dio origen y no se vulnere el interés colectivo ni los derechos de terceros. Para tal efecto, procederá la modificación o sustitución del proyecto urbanístico respectivo y de los demás actos producidos con ocasión de la definición de las cesiones que son materia de redistribución.

El presente artículo será aplicable en lo pertinente para los desarrollos objeto de legalización, cuando el urbanizador responsable o la comunidad interesada en la legalización, según el caso, pueda realizar las cesiones de las áreas públicas.

En materia tributaria, por su parte, las siguientes disposiciones han regulado el tema establecido un tratamiento de exención o de exclusión, así como diferenciando en su redacción el momento o situación que da lugar al tratamiento especial.

Acuerdo 11 de 1998, artículo 12 : **Artículo 12°.-** El consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el Artículo 674 del Código Civil, están exentos del Impuesto Predial y Sobretasa Catastral, a partir de la fecha de su afectación con tal calidad.

Decreto 423 de 1996, artículo 21: "**Artículo 21. Exenciones.** Están exentos del Impuesto Predial Unificado:(…)

k) En consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil a partir de la fecha de su afectación con tal calidad.(…)

Acuerdo 26 de 1998, artículo 3º, literal d): "**Artículo 3º.- *Exclusiones al Impuesto Predial Unificado***. No se declarará ni pagará impuesto predial unificado por los siguientes inmuebles:

d) En consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil.

Decreto 400 de 1999, artículo 18, literal f): **Artículo 18. Exclusiones**. No declararán ni pagarán impuesto predial unificado, los siguientes inmuebles:(…)

a) En consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil.

(…)

Decreto 352 de 2002, artículo 19, literal f) : **Artículo 19. Exclusiones.** No declararán ni pagarán impuesto predial unificado, los siguientes inmuebles:

b) En consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil.

(…)

Ahora bien, el punto álgido en materia de los efectos tributarios resultantes de las cesiones gratuitas a los entes territoriales, se ha centrado en el momento a partir del cual se entiende el inmueble adquiere la calidad de bien de uso público, en tanto en el Distrito Capital existe un tratamiento excepcional en materia del impuesto predial unificado conforme a lo establecido en la normativa distrital. Al respecto este Despacho mediante Concepto 1078, expedido el 5 de febrero de 2005, se expresó lo siguiente:

"Frente al tema hay que establecer primero cuando se entiende que un bien adquiere la calidad de uso público, para lo cual acudimos al concepto rendido por la Defensoría del Espacio Público mediante radicado 2004EE4633 del 1 de abril de 2004, a solicitud de esta oficina, para resolver una inquietud resuelta a través del concepto 1022 del 13 de abril de 2004, en el que señaló:

"...Según las normas urbanísticas actuales del Distrito Capital – Plan de Ordenamiento Territorial – POT (Decreto Distrital 619 de 2000) y la Revisión

del Plan de Ordenamiento Territorial (Decreto Distrital 469 de 2003) el artículo 266 del POT prevé la afectación de los bienes al uso público producto de las zonas de cesión obligatorias que deben entregar los Urbanizadores Responsables, producto de los proyectos de urbanismo que desarrollen.

Dispone la norma:

"Artículo 266. Zonas de uso público por destinación en proyectos urbanísticos y en actos de legalización. Para los efectos legales, las zonas definidas como de uso público en los proyectos urbanísticos aprobados por las autoridades competentes y respaldados por la correspondiente licencia de urbanización, quedarán afectas a este fin específico, aún cuando permanezcan dentro del dominio privado, con el solo señalamiento que de ellas se haga en tales proyectos.

Dichas zonas podrán ser reubicadas y distribuidas, con las consiguientes desafectaciones al uso público, antes de la terminación de las obras correspondientes.....

Luego la norma es clara en señalar que un bien se encuentra afecto al uso público, desde el punto de vista del derecho urbanístico con el solo señalamiento en el plano oficial aprobado por la autoridad urbanística, aún cuando permanezca dentro del dominio privado. (Se resalta).

En éste punto del concepto, enfatiza que la afectación de que trata el POT, va referida exclusivamente al ámbito del **derecho urbanístico**, por cuanto en acápites posteriores el ente competente resalta que:

"Para el Departamento Administrativo de la Defensoría del Espacio Público, es claro que la exención tributaria para las zonas de cesión se produce a partir de la entrega de las mismas al Distrito Capital mediante Acta de Recibo o Toma de Posesión, y no a partir de la afectación que adquieren con el señalamiento que de ellas se hace en los proyectos urbanísticos aprobados, por que tal es el sentido de la norma. *Todo esto antes de la vigencia del Decreto 161 de 1999, por cuanto a partir del 12 de Marzo de 1999, (fecha de entrada en vigencia del Decreto 161) en concordancia con el artículo 117 de la Ley 388 de 1997: "el espacio público resultante de los procesos de urbanización y construcción se incorporará con el solo procedimiento de registro de la escritura de constitución de la urbanización en la oficina de Registro de Instrumentos Públicos, en la cual se determinen las áreas públicas objeto de cesión y las áreas privadas, por su localización y linderos"*
..."

Señala igualmente el ente competente, que la transferencia de la propiedad tanto de los bienes fiscales como de las zonas de uso público a favor del Distrito Capital, se realiza agotando los requisitos de título y modo conforme la legislación civil lo establece. Esto es, se requiere de un título (escritura pública, resolución administrativa, sentencia judicial) y de su inscripción en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos para que el Distrito adquiera la plena propiedad.

Señala el Departamento Administrativo de la Defensoría del Espacio Público: " *que frente a éste tema, comparte los criterios expuestos por el Departamento Administrativo de Planeación Distrital en el concepto enviado a la Subdirección Técnica y Jurídica de Ejecuciones Fiscales del Instituto de Desarrollo Urbano – IDU con radicación 2-2000-36226S, respecto a las cesiones obligatorias gratuitas como bienes de uso público, en cuanto a que las áreas o zonas destinadas o afectas al uso público (espacios públicos) llegan a ser bienes del estado de uso público, bienes públicos de la Nación o inmuebles de uso público, cuando además del uso general de los habitantes de un territorio, se da una de las siguientes formalidades jurídica, administrativa o judicial:*

9. *Entrega real y transferencia de dominio a favor del estado (Distrito) por parte del urbanizador, mediante acta de recibo o escritura pública registrada.*
10. *Otorgamiento por parte del urbanizador de la escritura de constitución de la urbanización, firmada por el Departamento Administrativo de la Defensoría del Espacio público, en señal de aceptación y registrada en la Oficina de Instrumentos Públicos.*
11. *Otorgamiento de la escritura pública por parte del DADEP a su favor, en la cual declare la propiedad pública sobre las zonas de cesión....*
12. *Cuando no es posible la transferencia del derecho de dominio o propiedad a favor del Estado sobre las zonas de cesión obligatorias gratuitas a través de una de las formas de los numerales anteriores, en todo caso, la autoridad competente deberá adelantar las acciones necesarias, tendientes a su titulación....*

De conformidad con lo anterior, se concluye que el concepto del ente competente va dirigido a afirmar que el tratamiento de la exención o exclusión tributaria para los bienes de uso público se produce teniendo en cuenta dos eventos:

a) A partir de la entrega de las mismas al Distrito Capital mediante Acta de recibo o toma de posesión, y no a partir de la afectación que adquieren con el señalamiento que de ellas se hace en los proyectos urbanísticos aprobados.

b) Después de la vigencia del artículo 117 de la Ley 388 de 1997, en concordancia con el Decreto 161 de 1999, donde se fija el procedimiento de registro de la escritura de constitución de la urbanización en la oficina de instrumento públicos y Privados, en la cual se determinen las áreas públicas objeto de cesión, así como las áreas privadas.

Teniendo en cuenta el aparte del concepto trascrito, resulta claro que antes de la expedición de la Ley 388 de 1997, la exención operaba a partir del acta de recibo o toma de posesión, momento en que el bien se entendía como de uso público.

De esta forma es importante explicar que en principio el tratamiento fiscal que se daba a los bienes de uso público era el de exención, lo que quiere decir que subsistía la obligación de declarar.

Así se encontraba previsto en el artículo 12 del Acuerdo 11 de 1.988 compilado en el literal k) del artículo 21 del Decreto Distrital 423 de 1.996, que prescribía:

> *" (...) Están exentos del Impuesto Predial Unificado:*
>
> "*En consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil a partir de la fecha de su afectación con tal calidad"*

En este orden de ideas en el concepto 714 del 8 de octubre de 1998, esta oficina se pronunció sobre la forma de aplicación de esta exención, expresando que:

> *" (...) A partir de 1.994, de acuerdo con lo preceptuado en el Parágrafo Tercero del artículo 13 del Decreto Distrital 807 de 1.993, las exenciones a que se tenga derecho, se solicitarán en la respectiva declaración tributaria, sin que se requiera reconocimiento previo alguno, por lo tanto, si no se han presentado las declaraciones del impuesto predial por los inmuebles del Distrito Capital incursos en la exención en comento, por las vigencias fiscales 1.994 y posteriores, deben elaborarse y presentarse las declaraciones respectivas, liquidando la sanción por extemporaneidad de que trata el Inciso Tercero del artículo 61 del Decreto Distrital 807 de 1.993. Lo anterior, teniendo en cuenta que, la exención libera al sujeto pasivo del impuesto predial del deber sustancial de pagar el impuesto más no del deber formal de presentar la respectiva declaración.(...)."*

En forma posterior con la expedición del Acuerdo 26 de 1998, quedan excluidos del impuesto predial unificado los bienes de uso público, lo que quiere decir que a partir de 1999 no se debe cumplir con la obligación de declarar ni de pagar y adicional a ello la condición de bien de uso público desde la Ley 388 de 1997 sólo se adquiere con la transferencia de dominio del bien al Distrito Capital.

Efectuadas las anteriores aclaraciones, nos referiremos al segundo problema jurídico que enfrenta la consulta que nos ocupa, referido a la obligación de declarar. Frente a la aplicación del tratamiento fiscal como bien de uso público, abordaremos la aplicación de

la extinción de la obligación tributaria por confusión cuando el Distrito Capital o uno de sus entes del nivel central asume la calidad de propietario o poseedor de un inmueble.

Cuando el sujeto pasivo del tributo es el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, en los extremos de la relación jurídica tributaria, concurren el Sujeto Activo y el Sujeto Pasivo del tributo, situación que genera confusión de la deuda y por consiguiente, extinción de la obligación fiscal, de conformidad con lo preceptuado en el artículo 1.724 del Código Civil, que reza:

> *"Cuando concurren en una misma persona las calidades de acreedor y deudor, se verifica de derecho una confusión* ***que extingue la deuda y produce iguales efectos que el pago****".*

En conclusión, cuando el Distrito Capital se constituye en sujeto pasivo de una obligación tributaria no debe declarar ni pagar en cualquier vigencia.

En este orden de ideas, es importante anotar que el sujeto pasivo del impuesto predial es el propietario o poseedor de los bienes inmuebles ubicados en la jurisdicción de Bogotá. (Artículo 18 del decreto distrital 352 de 2002).

Teniendo en cuenta lo anterior, cabe aclarar que se asume la condición de poseedor para los inmuebles que si bien aún no se ha dado la transferencia de propiedad al Distrito Capital o entidad pública, éste entra a ejercer actos de señor y dueño sobre los mismos, como (actas de recibo, de toma de posesión, preparación del terreno y construcción de obras sobre los mismos), para los fines del Distrito Capital o sus entidades públicas.

De esta forma a partir del momento en que se convierte en poseedor el Distrito Capital o su entidad pública del nivel central, asume la calidad de sujeto pasivo del tributo, lo que hace que se pueda excluir al propietario inscrito de cualquier obligación, dando prevalencia a la verdad real sobre la formal y atendiendo a que en virtud de la ley el poseedor es sujeto pasivo del impuesto..

De lo anterior podemos establecer que en el caso de la posesión de bienes inmuebles por parte de entidades del nivel central, no son sujetos pasivos del impuesto predial unificado, es decir, no serán contribuyentes de este tributo, por existir concurrencia del sujeto activo y pasivo del tributo, que genera extinción de la obligación fiscal por confusión en los extremos del vínculo obligacional del tributo y por consiguiente, no están obligados a cumplir deberes formales ni sustanciales por este concepto desde el período gravable siguiente al inicio de la posesión o propiedad. “

Nuevas consideraciones conducen a este Despacho a recoger la Doctrina expuesta en el Concepto 1078 de 2005. Si bien, la postura doctrinal que se expone en el Concepto en cita fue de recibo en la vía judicial, posteriores pronunciamientos modificaron esta situación. En su momento, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca consideró:

"En este caso, la litis se centra en determinar si el inmueble señalado por la sociedad está exento del impuesto predial por los años gravables 2001 y 2002, por tratarse de un bien de uso público.

Los puntos así resumidos, serán analizados dentro del siguiente marco jurídico y conceptual:

El Código Civil enseña:

"Art, 674.- (…)

A su vez, a nivel Distrital el Artículo 5º de la Ley 9 de 1989 dispone:

ARTICULO 5º . (…)

Con base en las normas pretranscritas, se colige que los bienes de uso público, pueden denominarse así por su naturaleza, o por su destinación; y continúan con esa calidad especial mientras sigan vinculados a la finalidad pública y en los términos en que esta así lo exija, los primeros son aquellos que reúnen determinadas condiciones físicas, como los rios, torrentes, ayas marítimas y fluviales, radas entre otros, también los que siendo obra del hombre están afectados al uso público en forma directa como los caminos, canales, puertos puentes y demás obras públicas de aprovechamiento o utilización generales cuya conservación y cuidado es de competencia de las autoridades locales, mientras que los segundos son aquellos inmuebles de propiedad particular afectados al uso público tal y como ocurre con la zona de cesión para vías locales, espacio público y equipamento propios de la urbanización.

Para que un bien inmueble esté afectado como bien de uso público por destinación y a su vez este amparado por la exención al impuesto predial unificado en el Distrito Capital era aplicable el precepto legal contenido en el artículo 12 del Acuerdo 11 de 1988:

"ARTÍCULO 12. En consideración a su especial destinación los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil están exentos del Impuesto Predial y Sobrenada Catastral, a partir de la fecha de su afectación con tal calidad."

A su vez el Decreto Reglamentario 1039 de 1998 consagraba el trámite establecido para el reconocimiento de la afectación por destinación al uso público:

"Artículo 3. Para efectos del artículo 12 del Acuerdo No. 11 de 1988, se entiende que la afectación se inicia a partir de la fecha de celebración de la promesa de compra Venta de que trata el numeral 2 del artículo 379 del Acuerdo 6 de 1985.

(…)

Parágrafo 2 En los casos de cesión al Distrito Especial de Bogotá se entenderá que la afectación se inició a partir de la fecha del acta de entrega de las áreas debidamente legalizadas, evento en el cual el tesorero expedirá el paz y salvo Notarial, válido solo para efectuar la tradición al Distrito Especial siempre y cuando se hayan cancelado todos los impuestos y contribuciones causados con anterioridad a la fecha del acta de entrega."

Al tenor de las normas aludidas un bien de uso público en razón a su especial destinación estaba exento del impuesto predial a partir de la suscripción del Acta de entrega de las áreas que pretendían cederse, la cual consistía en un acto administrativo suscrito entre el dueño del predio y la Procuraduría de Bienes del Distrito Capital.

No obstante para la época de discusión del impuesto predial, es decir, años gravables., 2001 y 2002, había entrado en vigencia la ley 388 de 1997 por medio de la cual se modificó la Ley 9a de 1989 de reforma urbana:

"Artículo 117. Incorporación de áreas públicas. Adiciónase el artículo 5º de la ley 90 de 1989, con el siguiente parágrafo:

Parágrafo. El espacio público resultante de los procesos de urbanización y construcción se incorporará con el solo (sic) procedimiento de registro de la escritura de constitución de la urbanización en la Oficina de Instrumentos Públicos, en la cual se determinen las áreas públicas objeto de cesión y las áreas privadas, por su localización y linderos. La escritura correspondiente deberá otorgarse y registrarse antes de la iniciación de las ventas del proyecto respectivo." (Subrayado fuera de texto).

En efecto, este artículo es claro al establecer que para que un bien sea tenido como de uso público debe existir una Escritura Pública de Constitución de la Urbanización, en la cual se determinen las áreas públicas objeto de la cesión al Distrito, con su respectiva localización y linderos; y debe ser registrada en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos. Así las cosas, analizadas conjuntamente los normas enunciadas, el contribuyente que pretenda estar cobijado por la exención del impuesto predial debe no sólo contar con la suscripción del Acta de entrega sino también con la Escritura Pública enunciada. (…) " (Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta MP. Dra. Beatriz Martínez Quintero, Expediente 2004-2024 de 31 de octubre de 2006)

No obstante lo anterior, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, en Sentencia con ponencia de MP. María Marcela del Socorro Cadavid Bringe, Expediente 11001333104120070010 3-01 del 26 de marzo de 2009, expresó:

" Se concreta la litis en establecer la legalidad de la Resolución No. DDI-012721 LOR 2007EE53477 de 14 de marzo de 2007, que modificó y liquidó oficialmente el impuesto predial unificado del predio ubicado en la calle 55 No. 1B – 03 a cargo de la sociedad demandante por el año gravable 2004, proferida por la Subdirección de Impuestos a la Propiedad de la Dirección Distrital de Impuestos.

En los términos del recurso de apelación, el problema jurídico se centra en establecer cuál fue el momento de la afectación a uso público del predio objeto de liquidación del impuesto predial y en consecuencia, a partir de qué momento debe ser considerado como excluido del impuesto predial. (…)

Las normas que regulan la materia vigentes para la época de los hechos son las siguientes:

Artículo 674 del Código Civil que establece: (…)

En el Acuerdo 11 de 4 de noviembre de 1988 por medio del cual se reforma la estructura tributaria distrital y se dictan otras disposiciones, el Concejo del Distrito Especial de Bogotá, estableció en el artículo 12: (…)

El Acuerdo 6 de 1990, por medio del cual se adopta el Estatuto para el Ordenamiento Físico del Distrito Especial de Bogotá, en los artículos 71 y 72 estableció:

Artículo 71º.- (…)

Artículo 72º.- (…)

Sobre el tema de la afectación al uso público en las cesiones obligatorias la Corte Constitucional preciso[140]: (…)

De las normas anteriores y de la Jurisprudencia de la Corte Constitucional se deriva: que la afectación de bienes para el uso público está dada por la destinación que se haga de las zonas objeto de cesión en los proyectos urbanísticos; que las desafectaciones al uso

[140] ***CORTE CONSTITUCIONAL***, *sentencia T-195 de 4 de abril de 1995, Magistrado Ponente Alejandro Martínez Caballero, REF: EXPEDIENTE T-54186.*

público, deben hacerse antes de la terminación de las obras correspondientes y del registro de la escritura de constitución de la urbanización en la Oficina de Instrumentos Públicos.

La Sala observa, que la afectación de bienes para el uso público surge de la especificación que de ellas se haga en los proyectos urbanísticos aprobados por las autoridades competentes, con el respaldo de la correspondiente licencia de construcción, y por lo tanto, antes de que se haga el registro de la escritura de constitución en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos.

Es decir, que tanto la afectación como la desafectación de las áreas destinadas al uso público en los terrenos sin urbanizar, en relación con los cuales se tramiten o se hayan obtenido licencias de urbanización, son situaciones independientes respecto del registro de la escritura pública, razón suficiente para desestimar la posición de la apodera de la entidad demandada, cuando sostiene que la afectación al uso público de las zonas de cesión obligatoria nace en el momento del registro de la escritura pública.

Las normas mencionadas no establecían como requisito para la afectación a uso público que ellas constaran en escritura debidamente registrada ante la Oficina de Instrumentos Públicos, ni que se hubiese efectuado entrega mediante Acta.

(…)

De acuerdo con los anteriores elementos de juicio la Sala observa que la demandante tramitó y obtuvo de parte de las autoridades distritales una licencia de urbanización a través de la Resolución 0750 de 1996 en la cual se determinaron, de acuerdo a los respectivos planos unas zonas de cesión con las afectaciones antes señaladas y en las áreas informadas. El predio que nos ocupa corresponde a la cesión para vías locales vehiculares (con un área de 1.271.63 M2).

La parte demandada aduce que si bien es cierto, dichas zonas fueron objeto de licencia urbanística en la cual se definieron como zonas cedidas al Distrito Capital, para uso público, esto no conlleva su afectación como bien de uso público por falta del Acta de Entrega o Toma de Posesión.

Lo afirmado por la demandada obliga a remitirse a lo prescrito por los artículos 71 y 72 del Acuerdo 6 de 1990, que regía para la época de los hechos, por medio del cual se adoptó el Estatuto para el Ordenamiento Físico del Distrito Especial de Bogotá. La norma distrital señala que aquellos terrenos sin urbanizar y sobre los cuales se tramite o se hayan obtenido licencias de urbanización, como lo son las áreas o zonas de terreno destinadas al uso público, las cuales estarán siempre afectas a ese fin especifico con el solo señalamiento que se haga de ellas en el plano del proyecto general y solo podrán ser reubicadas y redistribuidas con las consiguientes desafectaciones al uso público que ello conlleva, antes

de su entrega real y material al Distrito Especial de Bogotá, y mediante la modificación o sustitución del proyecto general, si a ello hubiere lugar, por otro que contemple la nueva distribución de las áreas de uso público, siempre que el nuevo planteamiento urbanístico se ciña a las normas vigentes en el momento de su presentación.

De otra parte, también se consideran como de uso público y como parte del Espacio Público, aún sin que haya mediado cesión o entrega de las mismas al Distrito Especial de Bogotá, y aún sin haber sido destinadas a tales fines en el planteamiento urbanístico del urbanizador responsable, las áreas destinadas a vías, zonas verdes de uso público, equipamiento comunal público y las rondas o áreas forestal protectoras de ríos, embalses, lagunas, quebradas canales que figuren como tales en los planos adoptados como parte integrante de los actos administrativos de legalización de barrios, asentamientos o desarrollos ilegales o clandestinos.

(…)

Entonces, contrario a lo afirmado por la Secretaría de Hacienda Distrital, la afectación del predio como bien de uso público se constituyó desde su señalamiento en los planos contenidos en los documentos antes citados, de conformidad con los artículos 71 y 72 del Acuerdo Distrital 6 de 1990. (…)

Así mismo, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, en Sentencia con ponencia de MP. Beatriz Martínez Quintero, Expediente 110013331043-2007-00085 del 04 de febrero de 2010, consideró:

La litis se centra en establecer si para liquidar el impuesto predial 2004, se debe tomar la declaración del contribuyente en donde se indica que el inmueble ubicado en la calle (…) es un bien de uso público o si se debe tomar la Liquidación Oficial de Revisión en donde se estipula que se refiere a "Predios Urbanizados no Edificados", es decir, se trata de un predio edificado, por lo que debe tributar.

Para resolver, es necesario hacer las siguientes precisiones acerca del Impuesto Predial Unificado el cual tiene su desarrollo legal con la Ley 44 de 1990 y es un tributo municipal que grava la propiedad inmueble o su posesión, bien sea en áreas urbanas, rurales o suburbanas.

El artículo 656 del Código Civil define los inmuebles o bienes raíces como las cosas que no pueden transportarse de un lugar a otro; como las tierras y minas y las que adhieren permanentemente a ellas, como los edificios, los árboles.

Este impuesto es de tipo rea! en cuanto recae sobre el inmueble, sin consideración a la calidad del sujeto pasivo (propietario o poseedor) y sin tener en cuenta los gravámenes y deudas que el inmueble soporta.

(…)

Examinando el anterior acervo fáctico y jurídico, la sala advierte que en una oportunidad anterior ya se pronunció sobre el particular a través de sentencia del 23 de julio de 2009 Expediente No 07-00094-01, Magistrada Ponente Doctora Nelly Yolanda Villamizar, Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, cuyo demandante era Inversiones Gómez Querubín y en donde se precisó:

> *"se hace necesario para la Sala volver sus ojos sobre* /o *que preceptúan los artículos 69 y 70 del Acuerdo Distrital 6 de 1990, así:*
>
> *"ARTÍCULO 69.- USO PÚBLICO. (...)*
>
> *"ARTÍCULO 70.- ESPACIO PÚBLICO. (...)*
>
> *Por su parte, el artículo 117 de la Ley 388 de 1997, norma en la que el Distrito dice apoyar su posición respecto a la necesidad de la inscripción en el registro de instrumentos Públicos del último propietario del inmueble* a *la fecha de 1° de enero de cada año, por lo cual sostiene no se había anotado la afectación del predio de marras como de uso público, dicha norma prescribe:*
>
> *"Artículo 117°.- Incorporación de áreas públicas. Adicionase el artículo 5° de la Ley 9 de 1989, con el siguiente parágrafo: (...)*
>
> *Ahora bien, en el caso sub judice, es obligante para la Sala remitirse a lo prescrito en los artículos 71 y 72 del Acuerdo Distrital 6 de 1990, que a la letra rezan: (...)*
>
> *En ese orden, al examinar el cargo que plantea el Distrito sobre la inaplicación del artículo 117 de la Ley 388 de 1997, en la cual dice apoyar su acto, la Sala debe recordar que si bien esta ley se refiere a la "incorporación de las áreas públicas" con el hecho del sólo procedimiento de registro de la escritura de constitución de la urbanización en la Oficina de Instrumentos Públicos, en la cual se*

determinen las áreas públicas objeto de cesión, lo cierto es que no puede olvidarse que el Impuesto Predial a términos del artículo 362 de la Constitución Nacional[1] es un impuesto del orden territorial de propiedad del Distrito y como tal es el Consejo Distrital quien tiene la atribución de "establecer, reformar o eliminar tributos, contribuciones, impuestos y sobretasas; ordenar exenciones tributarias y establecer sistemas de retención y anticipo", según lo prevé la constitución y la ley.

Respecto del ejercicio de esta atribución el H. Consejo de Estado ha dicho:

> *FACULTAD IMPOSITIVA MUNICIPAL - Es derivada en el sentido que los municipios sólo pueden establecer los tributos creados en la ley / IMPUESTOS MUNICIPALES - Solo pueden ser creados por el Congreso de la República / CONGRESO DE LA REPUBLICA - Es el único que puede crear o autorizar la creación de tributos y fijar sus elementos La potestad tributaria de los municipios es derivada, en el entendido que las entidades territoriales en materia impositiva solo pueden establecer aquellos tributos creados en la ley en la medida y condiciones en ella previstos, es decir, su facultad impositiva no es originaria y está necesariamente referida a la LEY. En ejercicio de dicha facultad no puede crear impuestos, toda vez que la facultad impositiva corresponde, al Congreso de la República, por disposición del artículo 338 de la Constitución Política. En ejercicio de su facultad legislativa y como lo prevé el artículo 150 No 12 de la Carta, corresponde al Congreso "establecer las contribuciones fiscales y excepcionalmente, contribuciones parafiscales." Dicha potestad, de acuerdo con lo previsto por el artículo 338 de la C.P, significa que sólo el Congreso puede crear o autorizar la creación de tributos y fijar directamente los elementos esenciales de los impuestos (hecho gravado, base gravable, sujetos activo y pasivo y la tarifa), o autorizar su determinación por parte de las Asambleas Departamentales o de los Concejos Distritales o Municipales dentro de los precisos límites que al efecto se da. (Sentencia 12426, MP Ligia López Díaz, 6 de marzo de 2003, cita en el pie de página de la sentencia trascrita)*

Así las cosas, y contrario a lo afirmado por el Distrito Capital la afectación del terreno como de uso público, se constituye desde su señalamiento en los planos de conformidad con los artículo 71 y 72 del Acuerdo Distrital 6 de 1990, y no como se pretende con la escritura pública, porque la misma norma establece que dicha afectación surge con el sólo

señalamiento que se haga de ella en los planos del proyecto general, sin condicionarla a la entrega real al Distrito, situación que a la vista se presenta en el sub judice, en cuanto las zonas de afectación están determinadas desde su inicio en los planos aun cuando el terreno no había sido urbanizado."

Conclusiones

Una vez revisado el estado del arte relativo a las cesiones gratuitas y obligatorias a cargo de los urbanizadores o propietarios, así como la incidencia tributaria de éstas arribamos a las siguientes conclusiones.

1. El concepto espacio público comprende los bienes de uso público, así como los elementos arquitectónicos y naturales de los inmuebles privados, por lo tanto satisface necesidades colectivas que trascienden los límites de los intereses individuales de los habitantes.
2. En materia del impuesto predial unificado los bienes de uso público han gozado de tratamiento preferenciales, siendo éstos de exención a partir del año 1988, para adquirir el carácter de excluidos a partir del año 1998, encontrándose vigente este último tratamiento.
3. Los bienes de uso público ubicados en el Distrito Capital según su origen son naturales (v. gr. el Río Bogotá o Tunjuelito), o, artificiales, entre los que se puede citar a los comprendidos en el artículo 674 del Código Civil.
4. Las cesiones obligatorias hacen parte del conjunto de mecanismos dirigidos a desarrollar el principio de igualdad de los ciudadanos ante las normas, los planes de ordenamiento territorial y las normas urbanísticas, y como tal son un mecanismo, entre otros, dirigido a garantizar el reparto equitativo de las cargas y beneficios derivados del ordenamiento urbano.
5. En materia de cesiones que deben realizar los urbanizadores, éstas se encuentran afectas al uso público en tanto, C, i) corresponden a una manifestación de voluntad que se encuentra contenida en la normativa distrital (Acuerdo 6 de 1990 y Decreto 190 de 2004); ii) el título de dominio, es el resultado final en la que se concreta la trasmisión del dominio formal en cabeza del Distrito Capital no obstante, su uso pertenece a todos los habitantes (en voces de la norma civil que lo establece), como tal la afectación proviene directamente de la normativa distrital; y, iii) el señalamiento o la definición de zonas, efectuada con el lleno de los requisitos expresados en la normativa distrital afecta tales zonas al uso público. Si bien esta afectación no es definitiva persiste en tanto no se presente la desafectación.
6. En materia tributaria, y especialmente en términos de los eventos que dan lugar al tratamiento preferencial de exención o exclusión, aplicable a las zonas de cesión que deben realizar los urbanizadores, tenemos que en el Distrito Capital se encuentran los siguientes períodos, conforme con la vigencia de las normas correspondientes:

6.1 Acuerdo 11 de 1988, su Decreto Reglamentario 1039 de 1988, Las disposiciones citadas regulaban la exención y articulaban su operancia en los eventos, establecidos en el Decreto Reglamentario, que permitían fijar la fecha a partir de la cual se entendía se afectaba un inmueble al uso público. Nótese que el decreto reglamentario no diferencia alguna por el tipo de cesión siendo aplicable a todas ellas.

6.2 Acuerdo 6 de 8 de mayo 1990, esta normativa estableció en sus artículos 70 y 71 a partir de qué momento se entendían afectadas las zonas de cesión relacionadas con proyectos de urbanización o en desarrollos objeto de legalización.

6.3 Decreto 619 de julio 28 de 2000, establece la normativa que actualmente se compila en el Decreto 190 de 2004, artículos 275 y 276, relativas a la afectación de zonas de cesión al uso público. Este último decreto es en la actualidad la normativa vigente en el tema.

6.4 Acuerdo 26 de 1998, otorga el carácter de excluido y suprime en su redacción lo correspondiente al momento a partir del cual se debe entender opera el tratamiento preferencial, con lo que se entiende deroga en su conjunto lo correspondiente contenido en el Acuerdo 11 de 1988, así como su Decreto Reglamentario 1039. La redacción se reproduce en los Decretos 400 de 1999 y 352 de 2002.

7. Respecto de la preceptiva legal contenida en el parágrafo del artículo 5º de la Ley 9 de 1989, tenemos que no regula el evento de la afectación de un bien al uso público, en tanto que regula la "incorporación" del espacio público al domino de las entidades públicas. Tres elementos permiten esta afirmación: i) el proceso de afectación y desafectación de un inmueble al uso público son anteriores y diferenciados al momento en se trasmite el dominio mediante las formalidades rituales contenidas en el Código Civil; ii) la fijación del momento de afectación de un bien al uso público y su consecuencia tributaria hace parte del ejercicio de la autonomía de que dota la C.P. y la ley a las entidades territoriales; y, iii) de la lectura de las disposiciones de afectación (acuerdo 6 de 1990 y Decreto 190 de 2004) no se desprende que esta sólo se aplique en términos del derecho urbanístico, siendo correcto su aplicación no restringida.
8. Finalmente, es de resaltar que la exclusión de que trata la presente consulta corresponde a menor dimensiones de área (ya que se trata de áreas afectadas al uso público), quedando vigente y exigible el gravamen que recae sobre las áreas privadas, sean éstas o no, parte integrante del espacio público. Cómo tal, es necesario para el urbanizador presentar la correspondiente declaración sobre la totalidad del inmueble descontando solo las áreas afectas al uso público., a la tarifa que corresponda conforme la realidad jurídica y física del inmueble.

En los anteriores términos se recoge la Doctrina fijada mediante el Concepto 1078 de 5 de febrero de 2005, expedido por este Despacho.

CONCEPTO No. 1221

FECHA : 12 de junio de 2013

SUBTEMA : Modificación concepto 1026 del 22 de abril de 2004

El artículo 15 del Acuerdo 469 de 2011 "Por el cual se establecen medidas especiales de pago de tributos en el Distrito Capital y se dictan otras disposiciones", señaló lo siguiente:

> ***"ARTÍCULO 15°. Obligados a presentar declaración del impuesto predial unificado.*** *Los propietarios, poseedores, usufructuarios, así como los tenedores de bienes públicos entregados en concesión, ubicados en la jurisdicción de Bogotá Distrito Capital, estarán obligados a presentar anualmente y durante el respectivo período, una declaración del impuesto predial unificado por cada predio, sin perjuicio de las exenciones y exclusiones contenidas en las normas vigentes.*
>
> *En el caso de predios que pertenezcan a varias personas, la presentación de la declaración por una de ellas, libera de dicha obligación a las demás, independientemente de la responsabilidad de cada una por el pago del impuesto, intereses y sanciones, en proporción a la cuota parte o derecho que tengan en la propiedad;* ***cuando el poseedor o poseedores, no ostenten la posesión de la totalidad del predio por el cual deban cumplir con su obligación, declararán éste en la proporción de lo que posean. En estos eventos, la calidad de declaración inicial y de corrección se examinará frente a cada declarante.***
>
> *Cuando se trate de predios vinculados y/o constitutivos de un patrimonio autónomo, son responsables por las obligaciones formales y sustanciales del impuesto, los fideicomitentes y/o beneficiarios del respectivo patrimonio, en su calidad de sujetos pasivos."* (Se resalta).

A su turno la Resolución 70 del 4 de febrero de 2011 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi, por la cual se reglamenta técnicamente la formación catastral, la actualización de la formación catastral y la conservación catastral, definió predio en su artículo 9 así:

> *"**Artículo 9°. Predio.** Es un inmueble no separado por otro predio público o privado, con o sin construcciones y/o edificaciones, perteneciente a personas naturales o jurídicas. El predio mantiene su unidad aunque esté atravesado por corrientes de agua pública.*
>
> ***Parágrafo:** Se incluyen en esta definición los baldíos, los ejidos, los vacantes, los resguardos indígenas, las reservas naturales, las tierras de las comunidades negras, la propiedad horizontal, los condominios (unidades inmobiliarias*

cerradas), las multipropiedades, las parcelaciones, los parques cementerios, los bienes de uso público y todos aquellos otros que se encuentren individualizados con una matrícula inmobiliaria, ***así como las mejoras por edificaciones en terreno ajeno.*** *"* (Se resalta).

Así mismo en el artículo 20, señaló que se entiende por mejora por construcciones y/o edificaciones en predio ajeno:

> ***"(…) Artículo 20. Mejora por construcciones y/o edificaciones en predio ajeno.*** *Es la construcción o edificación instalada por una persona natural o jurídica sobre un predio que no le pertenece. (…)".*

Con relación a la inscripción de las mejoras, el artículo 65 establece:

> ***"(…) Artículo 65. Inscripción de Mejoras por Construcciones o Edificaciones en Predio Ajeno.*** *Se establecerán dos fichas, una para el terreno y otra para la construcción o edificación, a nombre de quienes se acrediten como propietarios o poseedores de cada uno de estos. (…)".*

El artículo 83 incluye dentro de los productos de la etapa de formación catastral, la ficha predial para las mejoras, así:

> ***"(…) Artículo 83. Productos de la Formación.*** *Como resultado de la formación catastral, las autoridades catastrales deberán obtener los siguientes productos para cada una de las unidades orgánicas catastrales:*
>
> *A. Para Zona Urbana:*
>
> *(…) 6. Ficha predial para cada predio y mejora (…)*
>
> *(…) B. Para Zona Rural:*
>
> *(…) 10. Ficha Predial para cada predio y mejora.(…)".*

Dado el cambio normativo generado, por la normas en mención, se hace necesario entrar a revisar el concepto 1026 del 22 de abril de 2004, proferido por esta oficina, como a continuación se detalla.

En el concepto 1026 del 22 de abril de 2004, se expresó:

"(...) Teniendo en cuenta lo explicado en el punto primero de este documento, para que exista la obligación tributaria relacionada con el Impuesto Predial Unificado se requiere que el bien inmueble exista no sólo físicamente sino también jurídicamente, esto es que se encuentre inscrito en la oficina de instrumentos públicos con su respectiva matrícula inmobiliaria; de esta forma si " las mejoras" no tienen asignada una matrícula inmobiliaria no se tiene la obligación tributaria de presentar declaración del impuesto predial unificado por éstas.

En este orden de ideas, lo primero es que la declaración del impuesto predial unificado sólo debe presentarse por él predio o predios que tengan existencia jurídica, es decir que tengan matrícula inmobiliaria.

No obstante lo anterior, como la declaración es un acto privado que comporta una conducta humana individualizada, la administración distrital no puede impedir la presentación de una declaración por quien no esté obligado, independientemente de que ésta no produzca efecto legal alguno como se explicó en forma anterior.

Ahora bien establecido el hecho de que se debe tributar es por el predio que tiene existencia jurídica, qué base gravable se toma para la presentación de esta declaración si como se indicó no existe un avalúo catastral que recoja el valor del terreno y de las construcciones en él levantadas.

Como se expresó, el artículo 6º de la Resolución 2555 de 1988 prevé que el avalúo catastral debe recoger estos dos valores y máxime cuando el artículo 4º de este mismo ordenamiento indica que el aspecto fiscal de los predios consiste en la preparación y entrega a las tesorerías municipales y a las Administraciones de Impuestos Nacionales respectivas, de los avalúos sobre los cuales ha de aplicarse la tasa correspondiente al impuesto predial y demás gravámenes que tengan como base el avalúo catastral, de conformidad con las disposiciones legales vigentes.

Así los hechos, para el caso en comento no existe un avalúo catastral oficial que sirva como base gravable para la presentación de la declaración del Impuesto Predial, motivo por el cual debe acudirse a lo previsto en el artículo 23 del Decreto Distrital 807 de 1993 que prevé:

"(...) Los propietarios o poseedores de predios a los cuales no se les haya fijado avalúo catastral deberán determinar como base gravable mínima el valor que establezca anualmente la Administración Distrital conforme a parámetros técnicos por área, uso y estrato." (...)".

Consideramos importante revisar lo expresado en el concepto que nos ocupa frente a las modificaciones normativas introducidas por el artículo 15 del Acuerdo 469 de 2011 y el artículo 9 de la Resolución 70 de 2011 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi.

Como se indicó el artículo 15 del Acuerdo 469 de 2011, señaló la forma en que deben cumplir las obligaciones tributarias los poseedores de una parte del inmueble con existencia jurídica, expresando que ellos deberán declarar en forma proporcional a la parte del inmueble que posean.

Así mismo el artículo 9 de la Resolución 70 de 2011, incluyó en la definición de predio a las mejoras por edificaciones en terreno ajeno, lo cual implica cambios al momento de liquidar el impuesto predial unificado a los predios denominados mejoras por edificaciones en terreno ajeno. En este orden, es necesario indicar la forma en que deben cumplir estos poseedores parciales con su obligación de declarar.

POSESIÓN – POSEEDOR

El artículo 8 del Acuerdo 469 de 2011, establece entre otros como sujetos pasivos del impuesto predial unificado a los poseedores de los predios ubicados en la jurisdicción de Bogotá, razón por la cual, es conveniente precisar los conceptos de posesión y poseedor.

El Código Civil señala en su artículo 762 lo siguiente:

> *"Artículo 762.—La posesión es la tenencia de una cosa determinada con ánimo de señor o dueño, sea que el dueño o el que se da por tal, tenga la cosa por sí mismo, o por otra persona que la tenga en lugar y a nombre de él.*
>
> *El poseedor es reputado dueño, mientras otra persona no justifique serlo."*

La Subdirección Jurídica en el memorando concepto 1035 expresó:

> *"(...) el poseedor es aquella persona que posee la tenencia material del bien y que a pesar de no tener título de propiedad alguno, no reconoce a nadie diferente a él como titular del derecho de propiedad que pretende sobre el bien objeto de impuesto.*

Caracteriza al poseedor, la existencia del ánimo que, de señor y dueño, ejerce sobre el bien poseído en estrecha relación con el no permitir que ningún ajeno ostente tal calidad sobre el mismo. Por ello, es propio de la posesión el tener la cosa SIN reconocer dominio ajeno.

Jurisprudencialmente y haciendo una clara diferencia entre la mera tenencia de un bien y la posesión de éste, explicó la Honorable Corte Suprema de Justicia que: "En conformidad con los principios que en Colombia informa el Código Civil, los términos de posesión y tenencia corresponden a dos instituciones jurídicas no solamente disímiles sino excluyentes.

Dicho estatuto, en efecto, destaca y relieva en la posesión ***no sólo la relación de hecho de la persona con la cosa, sino un elemento intelectual o psicológico...*** *con lo cual reclama para su tipificación la concurrencia de dos elementos con fisonomía propia e independiente: el corpus, o sea el elemento material u objetivo; y el animus, elemento intencional o subjetivo.*

Como característica esencial atribuye en cambio a la mera tenencia la falta de ánimo de señor y dueño, para ello apenas requiere de uno de los elementos de la posesión, el corpus; de ahí que el artículo 775 sentando una regla general, preceptúe que es mero tenedor "quien tiene una cosa reconociendo dominio ajeno"

Infiérase entonces de lo dicho que la tenencia material de una cosa no basta por si sola para diferenciar al poseedor del tenedor, y de ahí que a primera vista, tomando en consideración exclusivamente el comportamiento externo de quien tiene la cosa, puedan confundirse fenómenos de suyo diferentes como son la posesión y la mera tenencia . ***Es realmente factor psicológico el que permite determinar en un caso dado si se está en frente a un poseedor o a un mero tenedor: si detenta la cosa con ánimo de señor y dueño, sin reconocer dominio ajeno, se tratará de un poseedor,*** *si la tiene reconociendo sobre ella el dominio de otra persona, será entonces un simple tenedor*[141]*".*

Entonces, queda claro que no puede tenerse como poseedor de un bien sino a aquel que ostenta la posesión del mismo pero que también hace público su ánimo de señor y dueño por poseerlo con el ánimo total de hacerlo suyo".

Por su parte, el Honorable Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en sentencia de fecha 12 de febrero del año 2004 manifestó:

"(...) el poseedor material, sólo para efectos de hacerse al título tiene la necesidad de acudir a ejercitar la acción de usucapión, pero la falta de ese título en todo caso no le impide el ejercicio de ese poder o señorío el cual comprende

[141] *Corte Suprema de Justicia Sala de Casación Civil Sentencia Junio 24 de 1980.*

toda clase de actos que evidencien no sólo que tiene la aprehensión material de la cosa, sino el ánimus, es decir, que sólo él es quien ante los demás se reputa como dueño y señor de la cosa (...)".[142]

IDENTIFICACIÓN DEL PREDIO

De conformidad con lo señalado en el artículo 10 del Acuerdo 27 de 2001 y en el artículo 17 del Decreto Distrital 807 de 1993, los factores de identificación de los predios son: la dirección, la cedula catastral y la matrícula inmobiliaria.

Bajo esta premisa, los contribuyentes poseedores de mejoras por edificaciones en terreno ajeno al momento de cumplir con su obligación tributaría deberán diligenciar en sus declaraciones alguno de los factores de identificación que corresponda a su predio, es decir la dirección y/o la cedula catastral de la edificación en terreno ajeno incluyendo de ser posible la matrícula inmobiliaria del predio matriz del inmueble donde se encuentra ubicada la edificación, con lo cual cada declaración podrá ser examinada respecto a cada declarante conforme se establece en el artículo 15 del Acuerdo 469 de 2011.

BASE GRAVABLE

La Ley 601 de 2000 preceptuó en su artículo 1º que la base gravable del impuesto predial unificado corresponderá al valor que mediante autoavalúo determine el contribuyente, sin que el mismo pueda ser inferior al avalúo catastral vigente al momento de causación del tributo[143].

Ahora bien, para establecer la base gravable del impuesto predial unificado de las mejoras por edificaciones en terreno ajeno, es importante tener en cuenta lo regulado en la Resolución 070 de 2011 donde se indica lo siguiente:

1. El certificado catastral es el *"documento por medio del cual la autoridad catastral hace constar la inscripción del predio o mejora, sus características y condiciones, según la base de datos catastral"*[144].

---

[142] *Tribunal Administrativo de Cundinamarca Sentencia de fecha 12 de febrero del 2004 Expediente 02-0653 –01 Magistrada Ponente Dra. Nelly Yolanda Villamizar.*

[143] ***Ley 601 de 2000, Artículo 1º.*** *A partir del año fiscal 2000 la base gravable del impuesto predial unificado para cada año será el valor que mediante avalúo establezca el contribuyente, que deberá corresponder, como mínimo, al avalúo catastral vigente al momento de la causación del impuesto"*

[144] *IGAC. Resolución 070 de 2011, artículo 35.*

2. La ficha predial es el documento en medio análogo o digital donde se encuentra la información correspondiente a cada predio, constituyéndose en la constancia de identificación predial de cada inmueble[145].

3. El proceso de inscripción de mejoras por construcción o edificación en predio ajeno será adelantado por catastro, quien deberá incorporar estos predios en tantas fichas prediales independientes como haya lugar identificando las construcciones o edificaciones sobre terreno ajeno a nombre de quienes se acrediten como propietarios o poseedores[146].

4. Como resultado del proceso de formación catastral las autoridades catastrales deberán obtener entre otros productos, una ficha predial para cada predio o mejora[147].

Así las cosas, y teniendo en cuenta que la Unidad Administrativa Especial de Catastro Distrital al momento de elaborar las fichas prediales incorpora un avalúo a la mejora por edificaciones en terreno ajeno, es necesario que los poseedores de estos bienes tengan en cuenta este valor como referente mínimo al momento de liquidar el impuesto predial unificado.

Lo anterior, significa que en atención a lo establecido por la Ley 601 de 2000 la base gravable de la mejora por edificaciones en terreno ajeno estará determinada por el autoavalúo que establezca el correspondiente poseedor, el cual deberá corresponder como mínimo al avalúo catastral fijado por la Unidad Administrativa Especial de Catastro Distrital al momento de la causación del tributo.

Finalmente es importante recordar que el artículo 110[148] de la Resolución 70 de 2011 establece que los propietarios o poseedores de terrenos y/o construcciones que no se encuentren incorporados ante la autoridad catastral deberán informar esta situación a la entidad competente con el objeto de que ella incorpore estos inmuebles en el censo catastral.

---

[145] *Ibídem, artículo 33.*
[146] *Ibídem, artículo 65. Modificado por el artículo 3 de la Resolución 1055 de 2012 del IGAC*
[147] *Ibídem, artículo 83. Modificado por el artículo 5 de la Resolución 1055 de 2012 del IGAC*
[148] ***Artículo 110. Predios o mejoras no incorporadas al catastro.*** *Los propietarios o poseedores de terrenos, y de construcciones y/o edificaciones que no hayan sido incorporados al catastro, deberán comunicar a la autoridad catastral correspondiente, directamente o por intermedio de la tesorería municipal donde no hubiere oficina de catastro, con su identificación ciudadana o tributaria, la ubicación del terreno y de las construcciones y/o edificaciones, el área y valor, la escritura registrada o documento de adquisición, así como también la fecha de terminación de las edificaciones, con el fin de que dicha entidad catastral incorpore estos inmuebles al catastro.*

CONCEPTO No 1223

FECHA : 29 de agosto de 2013

SUBTEMA : Revisión del concepto 1016 numeral 7

CONSULTA

Solicita el consultante se revise el Concepto 1016 del 11 de marzo de 2004, particularmente en lo que se refiere al numeral 7 del mismo de tal manera que no se tenga en cuenta el parágrafo segundo del artículo 2 del Acuerdo 105 de 2003 para definir que es un predio financiero, sino que se atenga a la realidad de la actividad desarrollada en el predio, de acuerdo con la definición que el mismo Acuerdo trae.*"*

RESPUESTA

Es procedente informarle, que los conceptos emitidos por este Despacho no responden a la solución de casos particulares y concretos, pues éstos son discutidos en los procesos de determinación que se adelantan a los contribuyentes en donde se determina de manera particular la situación fiscal real del sujeto pasivo; por consiguiente, bajo éstos parámetros se absolverá la consulta formulada de manera general.

El Acuerdo Distrital 105 de diciembre 29 de 2003, "Por el cual se adecuan las categorías tarifarias del impuesto predial unificado al Plan de Ordenamiento Territorial y se establecen y racionalizan algunos incentivos.", contempla:

> ***"Artículo 1°, Categorías Tarifarias del Impuesto Predial Unificado.*** *Se aplicarán las siguientes definiciones de categorías de predios para el impuesto predial unificado, adecuadas a la estructura del Plan de Ordenamiento Territorial.*
>
> 1. ***Predios residenciales.*** *Son predios residenciales los destinados exclusivamente a la vivienda habitual de las personas.*
>
> 2. ***Predios comerciales****. Son predios comerciales aquellos en los que se ofrecen, transan o almacenan bienes y servicios.*
>
> *3.* ***Predios financieros.*** *Son predios financieros aquellos donde funcionan establecimientos de crédito, sociedades de servicios financieros, sociedades de capitalización, entidades aseguradoras e intermediarios de seguros y reaseguros, conforme con lo establecido en el Capítulo I del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero. (...)"*

Así mismo, la norma precitada en su artículo 2°, Parágrafo segundo, establece las reglas a aplicar cuando los predios son sometidos a usos mixtos:

> *"Los predios en que se desarrollen usos mixtos y dentro de ellos se encuentren los usos relacionados a continuación, aplicarán la tarifa que corresponda a cada uno de ellos en el siguiente orden: dotacional con cualquier otro uso aplica tarifa dotacional, industrial con cualquier otro uso excepto dotacional, aplica tarifa industrial, comercial con cualquier otro uso excepto dotacional o industrial aplica tarifa comercial, residencial con depósitos y parqueaderos aplica tarifa residencial."*

Como se observa en la norma pre transcrita, no se contempla el uso de predio financiero en combinación con las otras categorías establecidas, razón por la cual la Subdirección Jurídico Tributaria en uso de las facultades de interpretación y fijación de líneas doctrinarias que le confiere el artículo 30 del Decreto Distrital 545 del 29 de diciembre de 2006, profirió el Concepto 1016 del 11 de marzo de 2004, dando interpretación a la norma para establecer la tarifa a aplicar en aquellos eventos en los cuales un predio financiero compartiera uso con un predio dotacional, industrial, comercial o residencial, concluyendo:

> *"Se concluye entonces que ante la presencia de usos mixtos en donde se encuentren vinculados predios de uso financiero, el resultado de tarifa a aplicar será el siguiente*

Predio Financiero	***Otro Uso en suelo rural o urbano***	***Tributa como***
Financiero	*Dotacional*	*Dotacional*
Financiero	*Industrial*	*Industrial*
Financiero	*Comercial*	*Comercial*
Financiero	*Residencial*	*Financiero*

> *Como corolario de lo anterior tenemos que si un predio en donde funciona una entidad financiera es considerado un predio comercial, de tarifa especial, si el mismo se ubica en uso mixto con un predio de característica dotacional, tributará como dotacional, o si se ubica en un predio de uso mixto con otro de característica industrial, tributará como industrial, pues es la regla general, así mismo si el uso financiero se aplica con otro predio de característica comercial, la tarifa a aplicar será la comercial, operando la tarifa financiera solamente en los casos que este uso se complemente con uno de carácter residencial, el cual al no tener uso exclusivamente residencial,*

no se configura en este rango, debiendo tributar entonces como predio financiero."

Ahora bien, el Plan de Ordenamiento Territorial clasifica los predios en los cuales se prestan servicios financieros y donde funcionan cajeros automáticos dentro de los predios comerciales, así:

(II) COMERCIO Y SERVICIO

1. SERVICIOS					
USOS ESPECIFICOS			**ESCALA**	**LOCALIZACION**	**CONDICIONES**
1.1 EMPRESARIALES	A) SERVICIOS FINANCIEROS	CASAS MATRICES DE: Bancos, Corporaciones, Bolsa, Fiducia, Crédito, Seguros, Cooperativas.	Metropolitana	Zona se servicios Empresariales. Zonas especiales de servicios(6) Área de Actividad Central en: Sectores H, L, M (6)	(9) En estructuras diseñadas para el uso (6) La ficha normativa selecciona los usos específicos permitidos y determina las restricciones e localización y funcionamiento.
		SUCURSALES DE: Corporaciones, Bolsa, Crédito, Seguros, Cooperativas, Casas de cambio	Urbana	Zona se servicios Empresariales. Zonas de comercio cualificado,. Zonas de comercio Aglomerado, Zonas Industriales, Zonas especiales de servicios(6), Zonas delimitadas de Comercio y servicios de las Zonas Residenciales, Áreas de Actividad Central en: Sector B (2, 6) Sectores H, L, M (6) Núcleos Funcionales (6)	(6) La ficha normativa selecciona los usos específicos permitidos y determina las restricciones de localización y funcionamiento.

1.1 EMPRESARIALES		Cajeros Automáticos	Zonal	Zona se servicios Empresariales. Zonas de comercio cualificado,. Zonas de comercio Aglomerado, Zonas Industriales, Zonas especiales de servicios, Zonas delimitadas de Comercio y servicios de las Zonas Residenciales, Áreas de Actividad: Localización dispersa cumpliendo restricciones de la ficha reglamentaria.	

Siendo la clasificación contemplada por el Plan de Ordenamiento Territorial - *Anexo 2 Clasificación de los usos del suelo*, pre-transcrita, el soporte jurídico del numeral 7 del Concepto en cuestión[i], no encuentra esta Subdirección justificación para que los predios financieros que funcionan conjuntamente con el uso residencial, tributen como financiero, siendo que la clasificación del anexo 2 del POT, cataloga a los predios que prestan servicios financieros y donde funcionan cajeros automáticos en el "Capítulo II COMERCIO Y SERVICIO" por lo tanto, se hace necesario para esta Subdirección modificarlo en lo atinente al establecimiento de la tarifa con la cual deben tributar los predios financieros cuando comparten un predio en el que se desarrolla otro uso, de la siguiente manera:

Categorías Tributaria	**Otras Categorías Tributarias en suelo rural o urbano**	**Tributa como**
Financiero	Dotacional	Dotacional
Financiero	Industrial	Industrial
Financiero	Comercial	Comercial
Financiero	Residencial	Comercial

Así las cosas, como regla general, los predios donde se desarrollen usos mixto, financiero (para estos efectos, entiéndase comercial) y residencial, tributaran con la tarifa correspondiente a predios comerciales, con las siguientes excepciones:

1.) Los predios ubicados en estratos 1 y 2, que cumplan con los requisitos para tributar en el sistema simplificado de pagos, establecido en el artículo 2 del Acuerdo 77 del 2002 y cuya área destinada al comercio sea igual o inferior a 30 M2, tributaran aplicando la tarifa residencial, del dos (2) por mil, de conformidad con lo establecido en el artículo 1° del Acuerdo 185 de 2005, del siguiente tenor literal.

*"**Artículo 1°. Ampliación beneficio Tributario para predios de estratos 1 y 2.** Los predios en donde se desarrollen exclusivamente usos mixtos, comercial y residencial con un área dedicada al comercio no superior a 30 m2, ubicados en estratos 1 y 2, y que cumplan con los demás requisitos para tributar en el sistema simplificado de pagos, establecido en el artículo 2 del Acuerdo 77 del 2002, pagarán mediante este sistema simplificado de pago, como residencial con la tarifa del dos (2) por mil y aplicarán todas las disposiciones allí contenidas.*

Parágrafo: No podrán aplicar al anterior beneficio los predios que se encuentren ubicados en las categorías de usos definidas por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital como comercio en corredor comercial.

2.) Los predios ubicados en el estrato 3, con un avalúo catastral inferior a $66.968.000, (año base 2013, actualizado por el Decreto 177 de 2011- 2.495 UVT) en los cuales se desarrollen usos mixtos residencial y comercial, y cuya área dedicada al comercio no supere los 30 m2, tributaran como residencial de acuerdo con la tarifa asignada por el Acuerdo Distrital 105 de 2003, en razón a lo contemplado en el Acuerdo No. 295 de 2007, que reza:

***Artículo 1°.**Los predios en donde se desarrollen exclusivamente usos mixtos, comercial y residencial con un área dedicada al comercio no superior a 30 m2 y avalúo catastral inferior a $49.891.000 (año base 2006) ajustables anualmente según la metodología legal vigente, ubicados en estratos 3, recibirán tratamiento como residencial con la tarifa asignada por el Acuerdo 105 de 2003 y demás normas aplicables vigentes sobre la materia.*

Es preciso advertir en primer lugar, que el beneficio contemplado en los numerales 1 y 2 de las excepciones a la regla general mencionada, no aplica para los predios que se encuentren ubicados en las categorías de usos definidas por la Unidad Administrativa Especial de Catastro Distrital, como comercio en corredor comercial, y, en segundo lugar, que cuando en el predio funcione exclusivamente un establecimiento de crédito, una sociedad de servicios financieros, una sociedad de capitalización, una entidad aseguradora e intermediaria de seguros y reaseguros, conforme con lo establecido en el Capítulo I del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, se aplicará la tarifa correspondiente a la categoría de predios financieros, es decir, el 15 por mil.

Ahora bien, la Constitución Política se refiere en sus artículos 150, 189 y 335 a la actividad financiera, pero no define en qué consiste, razón por la cual la Corte Constitucional se ha pronunciado para precisar este concepto, exponiendo en la Sentencia C-041/06, Magistrada Ponente, Dra. Clara Ines Vargas Hernández, lo siguiente:

> *"Para definir el concepto de actividad financiera, el legislador puede acudir a diversos criterios. Uno de ellos es el criterio material, que mira a la naturaleza misma de la actividad; desde este punto de vista, por ejemplo, podría decirse que actividad financiera es la que se desenvuelve a través de la intermediación. Podría también utilizar elementos definitorios positivos o negativos, es decir podría señalar operaciones jurídicas que considera que constituyen actividad financiera, y otras que no considera como tales. Otro de los criterios a que podría acudir el legislador para definir la actividad financiera, sería uno de naturaleza orgánica, a partir del cual podría considerar como financiera la actividad de ciertos entes jurídicos previamente definidos legalmente."*

De lo anterior se colige que para establecer la categoría tarifaria del impuesto predial de los predios financieros se tiene en cuenta el criterio material, es decir, el desarrollo de la actividad financiera y no la propiedad que de dicho predio ostente una Entidad de carácter financiero. Por lo tanto, los predios cuyo titular del dominio sea una entidad financiera en la que no se desarrolle actividades financieras sino otros usos (dotacional, industrial residencial, etc.), tributaran con la tarifa que le corresponde a estas categorías tarifarias.

En estos términos este concepto modifica el Concepto No. 1016 del 11 de marzo de 2004 y todos los demás que le sean contrarios.

CONCEPTO No. 1226

FECHA **:**16 de junio de 2014

SUBTEMA :Vinculación de deudores solidarios (modificación Concepto No. 1192 del 02 de junio de 2009).

CONSULTA

Se solicita modificar el Concepto No. 1192 del 02 de junio de 2009, argumentando que, para vincular a los deudores solidarios al proceso administrativo de cobro coactivo, no es necesario expedir actos previos al mandamiento de pago cuando las obligaciones tributarias provengan de declaraciones privadas.

RESPUESTA

Es procedente informarle que los conceptos emitidos por este Despacho no responden a la solución de casos particulares y concretos, pues éstos son discutidos en los procesos de determinación que se adelantan a los contribuyentes, en los cuales se determina de forma particular la situación fiscal real del sujeto pasivo; por consiguiente, de manera general se absolverá la consulta formulada.

La solicitud se refiere específicamente al párrafo transcrito a continuación, en el cual se indica en el Concepto No. 1192 del 02 de junio de 2009, que para hacer efectiva la solidaridad y la subsidiaridad en relación con las obligaciones tributarias contenidas en una declaración privada, la Oficina de Cobro respectiva debe comunicar al (a los) responsable(s) solidario(s) o subsidiario(s) la existencia de dichas obligaciones tributarias insolutas, la información registrada en los títulos ejecutivos (en las declaraciones tributarias) y que se propone iniciar un proceso administrativo de cobro coactivo en contra de ellos para el cobro de las mismas:

> "(…)
>
> De otro lado, cuando el título ejecutivo lo constituye una declaración privada presentada por el sujeto pasivo, para hacer efectiva la solidaridad y subsidiariedad debe la Oficina de Cobro respectiva, comunicar al interesado, previamente al mandamiento de pago, de que se propone iniciar un proceso administrativo de cobro coactivo a los responsables directos dándoles a conocer la existencia de las declaraciones tributarias que servirán de títulos ejecutivos al proceso, su fecha de presentación, los períodos gravables, el monto del impuesto determinado en ellas, su calidad de deudor, la tasación del monto de la deuda a su cargo acorde con la proporción de su participación, la cuantía de la obligación, etc.[1]"

La figura de la solidaridad y el establecimiento de sus excepciones, es de creación legal; en este sentido, el artículo 794 del Estatuto Tributario Nacional (E.T.N.), define los deudores solidarios llamados a responder por las obligaciones o deberes tributarios del ente social, en los siguientes términos:

> "ART. 794. **Responsabilidad solidaria de los socios por los impuestos de la sociedad**. En todos los casos los socios, copartícipes, asociados, cooperados,

comuneros y consorciados, responderán solidariamente por los impuestos, actualización e intereses de la persona jurídica o ente colectivo sin personería jurídica de la cual sean miembros, socios, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados, a prorrata de sus aportes o participaciones en las mismas y del tiempo durante el cual los hubieren poseído en el respectivo período gravable (Modificado art. 30 Ley 863/2003, INC. 1º).

(…)."

En este orden, es importante precisar que la responsabilidad solidaria hace referencia a la obligación conjunta sobre una misma prestación; por lo tanto, a cada uno de los responsables, principal y solidario, se hace exigible la obligación sustancial, naciendo con ello la posibilidad de ejercer en su contra el cobro coactivo. En materia fiscal, la solidaridad se encuentra limitada por el monto de los aportes de los socios en la sociedad.

Al respecto, mediante el Oficio Tributario No. 046592 del 21 de junio de 2007, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales señaló que: *"En este evento, cuando el legislador establece en cabeza del representante legal el cumplimiento de las obligaciones formales de sus representados y en razón de ello presenta la declaración de la sociedad, se manifiesta la voluntad de cada uno de los socios en cabeza de la persona jurídica que representa. Lo anterior, toda vez que si bien al realizarse el supuesto de hecho generador de la obligación tributaria sustancial nace para el contribuyente la obligación, es a través de la figura jurídica de la solidaridad que se extiende el ámbito de la responsabilidad tributaria de manera que pueda ser exigida a otros sujetos distintos del obligado principal."*

De acuerdo con lo anterior, se analizará si la Administración Tributaria debe poner en conocimiento de los deudores solidarios, en los casos que se cobren obligaciones insolutas generadas en liquidaciones privadas (declaraciones tributarias) a través del procedimiento administrativo de cobro coactivo, previamente a la emisión del mandamiento de pago, la(s) declaración(ones) privada(s) que conforman el (los) título(s) ejecutivo(s) o, por el contrario, si los títulos ejecutivos a nombre de la sociedad son ejecutables por sí solos en su contra mediante su vinculación en el mandamiento de pago.

Si bien la obligación tributaria sustancial surge en virtud de la Ley, debe estar contenida en un documento proveniente del contribuyente o responsable de la misma que preste mérito ejecutivo; al respecto, el artículo 828 del Estatuto Tributario Nacional, aplicable en el Distrito Capital por remisión expresa efectuada por el artículo 140 del Decreto Distrital No. 807 de 1993, establece:

"ART. 828. **Títulos ejecutivos.** Prestan mérito ejecutivo:

1. **Las liquidaciones privadas y sus correcciones, contenidas en las declaraciones tributarias presentadas, desde el vencimiento de la fecha para su cancelación.**

2. Las liquidaciones oficiales ejecutoriadas.

(…)

PAR. Para efectos de los numerales 1º y 2º del presente artículo, bastará con la certificación del administrador de impuestos o su delegado, sobre la existencia y el valor de las liquidaciones privadas u oficiales.

(…)"

Teniendo en cuenta que las liquidaciones privadas contenidas en las declaraciones tributarias son avaladas directamente por los contribuyentes, tienen carácter declarativo de la obligación tributaria sustancial; por lo tanto, constituyen título ejecutivo per se y prestan mérito ejecutivo en contra de los deudores solidarios y son cobrables a partir de las fechas de vencimiento establecidas por la ley para su pago.

En este sentido, el artículo 83 de la Ley 6ª de 1992, dispone:

"Artículo 83. **Vinculación de deudores solidarios**. Adiciónase el Estatuto Tributario con el siguiente artículo:

"**ARTÍCULO** 828-1. **Vinculación de deudores solidarios**. La vinculación del deudor solidario se hará mediante la notificación del mandamiento de pago. Este deberá librarse determinando individualmente el monto de la obligación del respectivo deudor y se notificará en la forma indicada en el artículo 826 del Estatuto Tributario".

En esta misma línea, el Artículo 9° de la Ley 788 de 2002, estableció:

"ART. 9°. **Vinculación de deudores solidarios**. Adiciónase el siguiente inciso al artículo 828-1 del Estatuto Tributario, así:

"**Los títulos ejecutivos contra el deudor principal lo serán contra los deudores solidarios y subsidiarios, sin que se requiera la constitución de títulos individuales adicionales**"". (Negrilla fuera del texto original)

Al respecto, el Estudio de vinculación de deudores solidarios emitido por la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de impuestos de Bogotá -DIB-, mediante el Memorando No. 2005IE13104 del 19 de mayo de 2005, señaló: *"Determina la norma que los títulos ejecutivos contra el deudor principal, lo serán contra los deudores solidarios sin que se requiera la constitución de títulos individuales adicionales, es decir que la presentación de una declaración por uno de los obligados a declarar, de la misma forma*

que libera del cumplimiento de las obligaciones tributarias a los solidarios, hace que la misma, sirva de título ejecutivo no solamente contra quien firma el título, sino que incluye a la totalidad de deudores solidarios sin necesidad de generar nuevos títulos contra estos."

Sobre el tema, el Consejo de Estado mediante la Sentencia No. 17583 del 21 de octubre de 2010, C. P. William Giraldo Giraldo, señaló:

> "La Sala precisa que si bien en anteriores oportunidades se ha pronunciado en el sentido de considerar que conforme al artículo 828-1 del E.T. (adicionado por el artículo 83 de la Ley 6ª de 1992) se requiere de un acto previo al mandamiento de pago[1] para efectuar la vinculación del deudor solidario[1], mediante sentencia del 31 de julio de 2009, exp. 17103, C. P. Martha Teresa Briceño de Valencia[1], **se modificó el anterior criterio**, en el sentido de aclarar que a partir de la expedición de la Ley 6 de 1992, el documento por medio del cual se vincula a los deudores solidarios al proceso de cobro coactivo es el mandamiento de pago expedido a nombre del ejecutado, y debidamente notificado. (Negrilla fuera del texto original)
>
> (…)
>
> "Conforme a lo anotado en la sentencia referida, los títulos ejecutivos: "se encuentran representados en liquidaciones privadas avaladas directamente por el contribuyente, de donde no se requiere la demostración de competencia alguna por no estar involucrados actos administrativos que representen obligación cobrable"".

De acuerdo con lo anterior, se concluye que para efectos de adelantar el proceso administrativo de cobro coactivo con base en una liquidación privada contenida en una declaración tributaria, no se requiere de un acto previo de la Administración Tributaria para vincular a los deudores solidarios.

Teniendo en cuenta que contra el mandamiento de pago proceden las excepciones contempladas en el artículo 831 del E.T.N., el deudor puede proponer, además de las excepciones señaladas en los numerales 1º al 7º del citado artículo, la calidad de deudor solidario y la indebida tasación del monto de la deuda, con lo cual se garantiza el debido proceso y el ejercicio del derecho de defensa.

En los anteriores términos se modifica, en lo pertinente, el Concepto No. 1192 del 02 de junio de 2009 expedido por este Despacho.

CONCEPTO No. 1227

FECHA **:** 20 de noviembre de 2014

SUBTEMA **:** Tratamiento tributario que la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá -DIB- debe dar a los bienes que fueron puestos a disposición de la Dirección Nacional de Estupefacientes, a través del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado (Frisco), los cuales fueron objeto de declaración de extinción del derecho de dominio.

CONSULTA

La Subdirección de Impuestos a la Propiedad solicita pronunciamiento de este Despacho en relación con las preguntas relacionadas a continuación:

1. ¿Quiénes son los obligados al pago del impuesto predial unificado generado por bienes que fueron objeto de extinción de dominio por la Dirección Nacional de Estupefacientes?

2. Suspensión del proceso de cobro coactivo por inicio del proceso de extinción de dominio. ¿Se requiere emitir Auto de Suspensión dentro del proceso administrativo de cobro de coactivo?

3. Contabilización del término de prescripción para hacer exigible el mandamiento de pago una vez finalizado el proceso de extinción de dominio.

4. Causación de intereses por mora en el pago de los impuestos, en relación con bienes incursos en proceso de extinción de dominio.

5. Dependencia competente para afectar la cuenta corriente "condonando" el valor de los intereses generados por impuestos de bienes respecto de los cuales se les extinguió el dominio.

6. Conteo del término de la facultad de Fiscalización y Determinación respecto de vigencias omisas, una vez finalizado el proceso de extinción.

7. Facilidades de pago para cancelar obligaciones de bienes incursos en proceso de extinción de dominio.

RESPUESTA

Los conceptos emitidos por este Despacho no responden a la solución de casos particulares y concretos, pues éstos son discutidos en los procesos de determinación que se adelantan a

los contribuyentes, en los cuales se determina de forma particular la situación fiscal real de los mismos; por consiguiente, de manera general se absolverá la consulta formulada.

Aunque sobre este tema el despacho de la Subdirección Jurídico Tributaria se ha pronunciado a través de los conceptos 1039, 1082, 1087 y 1138, en los casos que haya lugar, daremos respuesta complementando la dada a través de los mismos.

1. ¿Quiénes son los obligados al pago del impuesto predial unificado generado por bienes que fueron objeto de extinción de dominio por la Dirección Nacional de Estupefacientes?

"La Dirección Nacional de Estupefacientes en Liquidación, mediante diferentes peticiones elevadas ante la Dirección Distrital de Impuesto de Bogotá, objeta el cobro coactivo demandado en su contra por parte de la Oficina de Cobro de la Subdirección de Impuestos a la Propiedad, respecto de obligaciones insolutas por concepto del impuesto predial unificado, generadas por vigencias causadas dentro del curso del proceso de extinción, por bienes que finalmente fueron objeto de extinción de dominio a favor del Estado, cuyo título ejecutivo exigible contenido en los mandamientos de pago, es un Acto Oficial proferido a cargo del particular otrora titular del dominio.

Situaciones presentadas:

1) **Mandamiento de Pago librado en contra del particular (antiguo propietario)**, cuyo título ejecutivo es un Acto Oficial proferido a su cargo, por obligaciones insolutas de vigencias causadas dentro del curso del proceso de extinción (posteriores a la incautación del bien por parte de la DNE), respecto de bienes que posteriormente fueron objeto de extinción de dominio a favor del Estado.

   El particular ejecutado dentro del proceso de cobro, alega no ser el obligado al pago pretendido, por tratarse de obligaciones de vigencias causadas con posterioridad a la incautación del bien por parte de la DNE del cual finalmente fue despojado, para pasar al dominio del Estado a través de la DNE, entidad que según mandato legal (ley 785 de 2002), debe responder por el pago de los impuestos causados con posterioridad a la incautación del bien.

   El particular solicita la terminación del proceso seguido en su contra.

2) **Mandamiento de Pago librado en contra de la Dirección Nacional de Estupefacientes**, cuyo título ejecutivo es un Acto Oficial proferido a cargo del particular (antiguo propietario), por obligaciones insolutas de vigencias causadas dentro del curso del proceso de extinción (posteriores a la incautación del bien por parte de la DNE, incautación que no conlleva traslación del derecho de dominio),

respecto de bienes que posteriormente fueron objeto de extinción de dominio a favor del Estado.

La Dirección Nacional de Estupefacientes ejecutada dentro del proceso de cobro, alega no estar debidamente vinculada dentro del mandamiento de pago, en razón a que los títulos ejecutivos objeto de cobro no fueron proferidos en su contra, ni notificados a dicha entidad; en consecuencia, carecen de exigibilidad por falta de notificación, configurándose una violación al debido proceso.

La Dirección Nacional de Estupefacientes solicita la nulidad del proceso seguido en su contra.

3) **Mandamiento de Pago librado en contra del particular (antiguo propietario) y de la Dirección Nacional de Estupefacientes**, cuyo título ejecutivo es un Acto Oficial proferido a cargo del particular, por obligaciones insolutas de vigencias causadas dentro del curso del proceso de extinción (posteriores a la incautación del bien por parte de la DNE, incautación que no conlleva traslación del derecho de dominio), respecto de bienes que posteriormente fueron objeto de extinción de dominio a favor del Estado.

El particular ejecutado dentro del proceso de cobro, alega no ser el obligado al pago pretendido por tratarse de obligaciones de vigencias causadas con posterioridad a la incautación del bien por parte de la DNE del cual finalmente fue despojado para pasar al dominio del Estado a través de la DNE; entidad que según mandato legal (ley 785 de 2002), debe responder por el pago de los impuestos causados con posterioridad a la incautación del bien.

El particular solicita ser excluido del mandamiento de pago y la terminación de las actuaciones en su contra."

En los Conceptos Nos. 1039 de 2004 y 1082 de 2005, la Subdirección Jurídico Tributaria abordó el tema relacionado con los obligados al pago de los impuestos que recaen sobre los bienes incautados y puestos a disposición de la Dirección Nacional de Estupefacientes, a través del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado (Frisco), los cuales fueron objeto de declaración de extinción del derecho de dominio; sin embargo, por tratarse la consulta de casos específicos, damos respuesta en los términos indicados a continuación.

Respecto al impuesto predial unificado, sea lo primero aclarar que, aunque en principio la obligación fiscal del pago de este impuesto recae en forma directa sobre el propietario o el poseedor de los predios ubicados en la jurisdicción de Bogotá Distrito Capital, también se puede exigir el pago del impuesto a ciertas personas que sin haber realizado el hecho

imponible, por declaración legal resultan obligadas al pago de la deuda tributaria junto al sujeto o deudor principal.

A este respecto, la Corte Constitucional en la sentencia No. C-876 de 2002[1] dijo:

> *"[…] El sujeto pasivo del impuesto predial es indeterminado (propietario pleno, poseedor, usufructuario, nudo propietario etc., quien pague el impuesto no puede alegar pago de lo no debido), mientras que el contribuyente del impuesto de patrimonio es determinado, porque aquel que figure inscrito como titular de derechos reales sobre el inmueble, en el folio de matrícula inmobiliaria correspondiente, debe incluir el valor del bien en su patrimonio fiscal".*

De igual manera, en la sentencia C-822 de 2011,[1] sostuvo específicamente que podrían imponerse tributos sobre la propiedad inmueble a "tenedores":

> *"Dado que legislador puede válida y legítimamente imponer el impuesto predial y la contribución de valorización a sujetos activos diferentes a los propietarios y poseedores, se hace evidente que la situación de tenedores, propietarios, poseedores, usufructuarios que decidiera gravar el legislador con los tributos mencionados, es similar, ya que en todos los casos existe una relación económica entre el sujeto pasivo del tributo y el bien inmueble, lo que representa la fuente de dichos tributos. En otras palabras, la facultad de imponer un gravamen de carácter real, como el predial o la valorización, se sustenta de un lado, en un hecho objetivo que es la existencia del bien raíz, y de otro lado, en un aspecto subjetivo referido al hecho generador, el cual se encuentra representado en la relación económicamente apreciable del sujeto con el predio. Si bien la relaciones entre sujetos pasivos y bienes, es diferente tratándose de tenedores, propietarios, poseedores, usufructuarios, entre otros, sólo se podría argumentar un trato discriminatorio, al pretender aplicar el hecho generador propio de uno de estos sujetos, a otro, como por ejemplo, si se buscara gravar la tenencia basados en la existencia de una relación de dominio frente al bien."*

En relación con la responsabilidad del pago de los tributos, el artículo 121 del Decreto Distrital No. 807 de 1993, establece:

> *"ART. 121.* ***Responsabilidad por el pago del tributo****. Para efectos del pago de los impuestos administrados por la Dirección Distrital de Impuestos, son responsables directos del pago del tributo los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación tributaria sustancial."*

Así mismo, el artículo 8º del Acuerdo 469 de 2011 y el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012, el cual modifica el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, determinan:

"ART. 8°. ***Sujeto pasivo****. Es sujeto pasivo del impuesto predial unificado, el propietario o poseedor de predios ubicados en la jurisdicción de Bogotá Distrito Capital. Responderán solidariamente por el pago del impuesto, el propietario y el poseedor del predio.*

(...)"

*"***Artículo 177.** *Modifíquese el artículo 54 de la Ley 1430 de 2012, el cual quedará así:*

ART. 54. ***Sujetos pasivos de los impuestos territoriales****. Son sujetos pasivos de los impuestos departamentales y municipales, las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho y aquellas en quienes se realicen el hecho gravado a través de consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos en quienes se figure el hecho generador del impuesto.*

En materia de impuesto predial y valorización los bienes de uso público y obra de infraestructura continuarán excluidos de tales tributos, excepto las áreas ocupadas por establecimientos mercantiles. Son sujetos pasivos del impuesto predial, los tenedores a título de arrendamiento, uso, usufructo u otra forma de explotación comercial que se haga mediante establecimiento mercantil dentro de las áreas objeto del contrato de concesión correspondientes a puertos aéreos y marítimos.

(...)"

En relación con el pago del impuesto predial unificado, el artículo 9° del Acuerdo 469 de 2011 dispuso:

"Artículo 9°. ***Pago del impuesto predial unificado con el predio****. El impuesto predial unificado, por ser un gravamen real que recae sobre los bienes raíces, podrá hacerse efectivo sobre el respectivo predio independientemente de quien sea su propietario, de tal suerte que la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá "DIB" podrá perseguir el inmueble sea quien fuere el propietario, sin importar el título con el que lo haya adquirido, previo el debido proceso."*

RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA

Es importante resaltar la figura de la subsidiaridad la cual extiende a otros sujetos las obligaciones propias de uno de ellos. En las obligaciones de orden fiscal, sólo en virtud de la Ley puede haber cabida a la subsidiariedad por la imposibilidad del obligado principal de cumplir las cargas fiscales; por lo tanto, la responsabilidad subsidiaria en el pago de las

obligaciones tributarias, únicamente abarca los hechos, las circunstancias y los sujetos sobre los cuales la Ley la determina.

Al respecto, en el Concepto No. 1192 de 2009, la Subdirección Jurídico tributaria señaló:

> *"Es importante destacar que la solidaridad y la subsidiaridad tienen por finalidad asegurar la efectividad del sistema tributario y, al ser constitutivas de obligaciones, se requiere que su creación sea legal, en virtud del principio de legalidad que exige que las limitaciones, gravámenes o restricciones a los derechos individuales sean establecidas directamente por el legislador[1]. En este sentido, por ejemplo, en la Sentencia C-343 de 2006, la H. Corte Constitucional explicó que "del principio de legalidad propio del Estado de Derecho, en su acepción más amplia, se deriva el postulado conforme al cual sólo la ley puede imponer gravámenes, limitaciones o restricciones a las personas. Ello quiere decir que, sin perjuicio de las especiales facultades de regulación que la Constitución o la ley asignen a determinados órganos del Estado, el reglamento no puede ser fuente autónoma de obligaciones o restricciones para las personas.".*

Explicando en qué consisten concretamente las instituciones de la solidaridad y de la subsidiaridad tributarias, la Corte Constitucional en la sentencia de constitucionalidad C-140 de 2007[1], señaló:

> *"…la Corte también ha señalado que si bien la relación jurídica tributaria sustancial nace entre el Estado y los directamente responsables, el efecto de la solidaridad consiste en extender el ámbito de la responsabilidad tributaria, de manera que pueda ser exigida directamente a otros sujetos distintos del principalmente obligado. De manera similar, la subsidiariedad en materia tributaria implica que hay un sujeto llamado por la ley a responder de obligaciones o deberes tributarios ajenos, en caso de incumplimiento del principalmente obligado. De esta manera, puede afirmarse que, si bien ambas figuras extienden la responsabilidad tributaria a personas diferentes del directamente responsable, es distinta la exigibilidad del pago a los deudores solidarios y subsidiarios en materia tributaria, pues, respecto de los primeros, la exigibilidad de la obligación surge coetáneamente para ellos y para el deudor principal, mientras que, para el deudor subsidiario, la obligación sólo se hace exigible cuando la Administración ha intentado infructuosamente cobrar al deudor principal y ya no existe forma procesal de obtener el pago de manera forzada. De cualquier manera, tanto la solidaridad como la subsidiariedad, al ser dispuestas por la ley, tienen el efecto de hacer radicar obligaciones en cabeza de terceros diferentes al principalmente obligado".* (Subrayado fuera de texto).

De acuerdo con lo anterior, contra el deudor subsidiario no puede iniciarse proceso de cobro, sino cuando esté demostrado en la actuación que la labor de cobro en contra del deudor

principal o del solidario ha sido fallida, pues la subsidiaridad implica que cada deudor debe responder, pero únicamente cuando el obligado principal no lo hace.

Respecto al tema de la responsabilidad subsidiaria, en el Concepto No. 40423 del 4 de julio de 2003, la DIAN puntualizó: *"…la responsabilidad subsidiaria, como su nombre lo indica, aunque esté previamente determinada en la ley, sólo opera de manera residual, al cumplimiento de una condición que es la que el deudor principal no pague."*

Para los deudores subsidiarios, la exigibilidad del pago sólo se hace viable cuando intentado el cobro al principal o al solidario, estos no lo hayan satisfecho integralmente y no exista procesalmente forma de obtenerlo de manera forzada.

En el Distrito Capital de Bogotá, la subsidiariedad se encuentra reglada en términos generales en el artículo 121 del Decreto Distrital No. 807 de 1993, que por remisión expresa hace del artículo 798 del E.T.N.

> *"ART. 121.* ***Responsabilidad por el pago del tributo****. Para efectos del pago de los impuestos administrados por la Dirección Distrital de Impuestos, son responsables directos del pago del tributo los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación tributaria sustancial.*
>
> *Lo dispuesto en el inciso anterior se entiende sin perjuicio de la responsabilidad consagrada en los artículos 370, 793, 794, 798 y 799 del Estatuto Tributario Nacional, en el numeral 4º del artículo 155 del Decreto 1421 de 1993 y de la contemplada en los artículos siguientes.*
>
> *(…)*
>
> > *ART. 798.* ***Responsabilidad subsidiaria por incumplimiento de deberes formales****. Los obligados al cumplimiento de deberes formales de terceros responden subsidiariamente cuando omitan cumplir tales deberes, por las consecuencias que se deriven de su omisión."*

De acuerdo con la normativa, la jurisprudencia y la doctrina anteriormente expuesta, procedemos a establecer el procedimiento que se debe seguir para determinar la responsabilidad del pago del impuesto predial unificado en los tres (3) casos planteados al comienzo de este aparte:

Situaciones 1), 2) y 3)

Durante el trámite del proceso de extinción de dominio, es claro que en principio quien debe responder por el cumplimiento de los deberes tributarios es el propietario del bien y, subsidiariamente, la entidad administradora del Frisco o el destinatario provisional del bien.

La figura de la extinción de dominio extiende a otros sujetos la responsabilidad de presentar declaraciones tributarias y efectuar el pago de las obligaciones liquidadas en las mismas, propia del sujeto pasivo directamente obligado; por lo tanto, el deudor subsidiario debe ser vinculado oportunamente al proceso de determinación de manera que el título ejecutivo que de él resulta, le pueda ser oponible posteriormente durante el trámite de la ejecución coactiva (tenga efectos respecto del deudor subsidiario).

A este respecto, en los Conceptos Nos. 1182 de 2005 y 1138 de 2006 la Subdirección Jurídico tributaria se señaló:

> *"(…) Por otro lado, en caso en que durante el proceso de extinción de dominio, la Dirección Nacional de Estupefacientes no haya presentado las declaraciones de impuesto predial unificado del bien incautado, la Dirección Distrital de Impuestos en el proceso de fiscalización a que haya lugar vinculará al propietario del inmueble y subsidiariamente a la Dirección Nacional de Estupefacientes por no haber presentado las declaraciones respectivas."* (Subrayado fuera de texto).

Lo anterior se encuentra en consonancia con lo indicado en el Concepto No. 1192 de 2006:

> *"En síntesis, cuando no se vincule directamente a los deudores solidarios y subsidiarios mediante acto administrativo previo, debidamente comunicado, la cual no puede hacerse directamente en el mandamiento de pago, donde se establezca la calidad de deudor, la proporción de su participación, los períodos gravables a que corresponden las deudas y su cuantía, no nos encontraríamos en presencia de un acto administrativo que contenga una obligación clara, expresa y exigible en contra de dichos codeudores; en consecuencia el mandamiento de pago expedido contra los deudor solidario y subsidiario, sin la previa vinculación de éstos a la actuación en la que se determina el concepto cobrado, carecería de título ejecutivo y no podría producir efectos jurídicos, conforme al numeral 7 del artículo 831 del Estatuto Tributario Nacional."* (Subrayado fuera de texto).

Es importante aclarar que, aunque mientras se encuentra en curso el proceso de extinción de dominio el afectado pierde las facultades de disposición y administración de los bienes objeto del mismo, con el fin de evitar que los enajene, éste continúa siendo el titular de los derechos de dominio hasta que se determine si estos son devueltos o si es extinguido el derecho de dominio a favor del Estado; por lo tanto, sólo hasta cuando finalice dicho proceso y se declare la titularidad de los bienes a favor del Estado, el afectado con la medida de extinción del derecho de dominio deja de tener derechos reales sobre la propiedad de los bienes; sin embargo, teniendo en cuenta que la entidad administradora del Frisco debe ser diligente y eficiente en el cumplimiento de sus funciones, a partir del momento en que los bienes son incautados y puestos a su disposición, debe presentar las declaraciones a nombre del contribuyente y pagar los impuestos liquidados en las mismas, dentro del término legal, con

los dineros que produzcan los mismos o, si no, en forma posterior con cargo a la venta de los bienes si estos son objeto de extinción de dominio a favor del Estado.

Si durante el proceso de extinción de dominio la entidad administradora del Frisco no cumple con su obligación formal de declarar como administrador del bien, debe responder con sus propios recursos por las sanciones por no declarar a que haya lugar; de igual manera, si tiene con que pagar los impuestos en forma oportuna y no lo hace, debe responder por los intereses de mora que se generen, los cuales debe pagar con los recursos propios. Al respecto, en el Concepto No. 1182 de 2005 de la Subdirección Jurídico tributaria, se indicó:

> *"En este orden de ideas, en el caso en que la Dirección Nacional de Estupefacientes tenga con que pagar los impuestos en forma oportuna resultado de su administración eficiente y no lo haga, se generarán los respectivos intereses remuneratorios y de mora, debiendo responder con sus recursos propios, por su falta de cuidado y diligencia como administrador del bien. (...)".Resaltado fuera de texto.*

Así mismo, en la sentencia C-887 de 2004, la Corte Constitucional indicó:

> *"Observa la Corte que la Dirección Nacional de Estupefacientes, que actúa como administrador de los bienes sobre los cuales se ejerce la acción de extinción de dominio tiene entre sus deberes como tal el pago oportuno de los impuestos respectivos, siempre que los ingresos que ellos produzcan así lo permitan, tanto si se trata de bienes muebles como si son bienes inmuebles en el caso de impuestos que conforme a la Constitución o la ley correspondan a las entidades territoriales."*

No sobra resaltar que el proceso de determinación de la obligación tributaria tiene por objeto construir un título ejecutivo en el que conste, de manera clara, expresa y exigible, la responsabilidad de los obligados al pago de la misma.

Es de anotar que para la determinación de las obligaciones tributarias, la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá cuenta con cinco (5) años a partir del vencimiento del plazo señalado para declarar.

Ahora bien, centrados en los casos planteados, teniendo en cuenta que en las liquidaciones oficiales no se vinculó a la Dirección Nacional de Estupefacientes como responsable subsidiaria por el incumplimiento de los deberes formales, consistentes en la presentación oportuna de las respectivas declaraciones tributarias, éstas no prestan mérito ejecutivo en contra de la misma por cuanto no contienen una obligación clara, expresa y exigible; por lo tanto, en los procesos administrativos de cobro que se libró mandamiento de pago solamente en contra de la Dirección Nacional de Estupefacientes (beneficiaria de la sentencia que decreta la extinción del dominio), se debe terminar de oficio el proceso administrativo de cobro coactivo.

En los procesos administrativos de cobro que se libró mandamiento de pago, tanto en contra del afectado por la acción extinción de dominio, como en contra de la Dirección Nacional de Estupefacientes (beneficiaria de la sentencia que decreta la extinción del dominio), de igual manera, como en las liquidaciones oficiales no se vinculó a la Dirección Nacional de Estupefacientes como responsable subsidiaria por el incumplimiento de los deberes formales, se debe excluir del mandamiento de pago y seguir adelante la ejecución del proceso administrativo de cobro coactivo en contra de titular del derecho de domino de los bienes por las obligaciones causadas a partir de la incautación hasta la extinción de dominio a favor del Estado.

Si conforme a la normativa vigente, la Administración Tributaria se encuentra dentro de la oportunidad legal para emitir y notificar los actos administrativos (liquidaciones oficiales), debe hacerlo vinculando a la entidad administradora del Frisco como responsable subsidiaria de la declaración y el pago del impuesto de los bienes objeto del proceso de extinción de dominio.

En relación con las liquidaciones oficiales sobre las cuales aún no se ha librado mandamiento de pago, y en las mismas no se vinculó a la entidad administradora del Frisco como responsable subsidiaria, y cuyos bienes fueron objeto de extinción de dominio a favor del Estado, la Administración Tributaria debe adelantar el proceso administrativo de cobro en contra de aquel que figure inscrito en el folio de matrícula inmobiliaria como titular de derechos reales de dominio sobre los bienes hasta la extinción de dominio de los mismos a favor del Estado, como quiera que las liquidaciones oficiales constituyen títulos ejecutivos únicamente frente a los sujetos a quienes se les emitieron.

En los anteriores términos se complementan, en lo pertinente, los Conceptos Nos. 1082 de 2005 y 1138 de 2006, expedidos por la Subdirección Jurídico Tributaria.

2. Suspensión del proceso de cobro coactivo por inicio del proceso de extinción de dominio. ¿Se requiere emitir Auto de Suspensión dentro del proceso administrativo de cobro coactivo?

"Se inicia proceso de jurisdicción coactiva respecto de bienes incursos en proceso de extinción de dominio; es decir, se abre el proceso formalmente durante el desarrollo del proceso de extinción por desconocimiento de dicha situación por parte de la Administración Distrital.

1) ¿Es forzoso emitir el Auto de suspensión del proceso de cobro para que se entiendan suspendidos los términos o la suspensión de términos opera de pleno derecho por virtud de lo establecido por el artículo 9º de la Ley 785 de 2002: "*…durante el proceso de extinción de dominio, y en ese lapso se suspenderá el término para iniciar o proseguir los procesos de jurisdicción coactiva…"*?

2) ¿De ser forzoso producir el Auto de suspensión del proceso de cobro para que se entiendan suspendidos los términos, ¿qué sucede respecto de aquellos procesos dentro de los cuales no llevó a cabo dicho procedimiento?"

La acción de extinción del dominio ha sido definida por la Corte Constitucional[1] como una institución autónoma, de naturaleza constitucional, pública, jurisdiccional, directa, de carácter real y de contenido patrimonial, que permite al Estado, mediante un proceso judicial que no es de carácter penal, declarar la titularidad a favor del Estado de los bienes objeto de la misma, sin contraprestación ni compensación de naturaleza alguna para el afectado, debido a que su adquisición fue realizada de forma ilegítima y espuria. La extinción de dominio implica que los bienes objeto de la misma pasen a ser de propiedad del Estado, quien en virtud de la decisión judicial, no debe pagar indemnización o retribución alguna por los bienes que recibe.

Sobre la suspensión del proceso de cobro por extinción del derecho de dominio de un bien, este Despacho se ha pronunciado a través de los Conceptos Nos. 1082 y 1087 de 2005 y 1138 de 2006; sin embargo, para dar respuesta a la pregunta puntual sobre si se requiere o no emitir un Auto de Suspensión del proceso de cobro coactivo, se hace necesario revisar lo dispuesto en el artículo 9º de la Ley 785 de 2002, el cual se encuentra vigente, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 218 de la Ley 1708 de 2014:

> *"ART. 9º.* ***Régimen Tributario****. Los impuestos sobre los bienes que se encuentran bajo administración de la Dirección Nacional de Estupefacientes no causan intereses remuneratorios ni moratorios durante el proceso de extinción de dominio, y en ese lapso se suspenderá el término para iniciar o proseguir los procesos de jurisdicción coactiva. Declarada la extinción de dominio, y una vez enajenados los bienes, se cancelará el valor tributario pendiente por pagar con cargo al producto de la venta. En ningún caso el Estado asumirá el pago de obligaciones tributarias causadas con anterioridad a la incautación del bien." (Subrayado fuera de texto).*

Lo dispuesto en el aparte subrayado del anterior precepto, permite precisar que, dada la naturaleza de la acción de extinción de dominio, la suspensión del término para iniciar o proseguir los procesos de jurisdicción coactiva opera en virtud de la Ley; es decir, no depende o, lo que es lo mismo, no está condicionada a que las entidades, los organismos o las dependencias competentes para adelantar los procesos de cobro de rentas o caudales públicos, emitan un acto administrativo que la decrete para que sea efectiva (la norma no da lugar a interpretación alguna en este sentido), por cuanto es incompatible que se adelante la ejecución de un proceso paralelo al proceso de extinción de dominio.

En el Concepto No. 1082 de 2005, se resaltó lo expresado por la Corte Constitucional en la sentencia C-887 de 2004 sobre la suspensión del término para iniciar o proseguir los procesos de cobro:

"(...) Por otra parte, la Sala considera que es constitucional establecer la suspensión del término para iniciar o proseguir los procesos de jurisdicción coactiva mientras se declare la extinción de dominio, debido a que dada la naturaleza de la acción de extinción, en donde precisamente se cuestiona la legitimidad de la propiedad, es incompatible mientras dure el trámite de la misma, un proceso paralelo que busque el cumplimiento de una obligación insatisfecha. (...)" (Subrayado fuera de texto).

"Del análisis del aparte de la jurisprudencia transcrita, encontramos que la intención del legislador al disponer que durante el proceso de extinción de dominio se suspende el proceso de jurisdicción coactiva, fue la de remover los obstáculos para que la Dirección Nacional de Estupefacientes pudiera disponer del bien incautado de manera diligente como su administrador durante el tiempo del proceso."

Por lo anterior y teniendo en cuenta que el proceso de extinción de dominio está orientado a determinar si los bienes objeto del mismo se encuentran en alguna de las causales de extinción de dominio, una vez iniciado éste, no podrán iniciarse o proseguirse los procesos administrativos de cobro por cuanto queda suspendido el término para el efecto; por lo tanto, sí se abrieron procesos administrativos de cobro antes de haberse iniciado el proceso de extinción, la Administración Tributaria debe dejarlos en el estado en que se encuentren y retomarlos para continuar con ellos una vez culmine el proceso de extinción de dominio.

En los anteriores términos se modifican y complementan, en lo pertinente, los Conceptos Nos. 1082 y 1087 de 2005 y 1138 de 2006, expedidos por la Subdirección Jurídico Tributaria.

3. Contabilización del término de prescripción para hacer exigible el mandamiento de pago una vez finalizado el proceso de extinción de dominio.

"Para efectos de contabilización de términos de prescripción de la acción de cobro en un proceso adelantado contra un bien, desconociendo que contra el mismo cursa proceso de extinción:

1) ¿El tiempo que trascurre desde la apertura del mandamiento de pago hasta la suspensión del proceso, debe restarse de los cinco (5) años que tiene la Administración, una vez finalizado el proceso de extinción del dominio, para hacer exigible el proceso de cobro?

2) ¿O el término empieza a contar de cero (se cuenta con los cinco años) una vez finalizado el proceso de extinción del dominio?"

La finalidad de la notificación del mandamiento de pago al ejecutado, además de darle a conocer la existencia de una obligación insoluta a favor del Estado, es interrumpir el término de la prescripción de la acción de cobro; en este sentido, el artículo 818 del Estatuto Tributario Nacional, establece:

"ART. 818. ***Interrupción y suspensión del término de prescripción****. El término de la prescripción de la acción de cobro se interrumpe por la notificación del mandamiento de pago, por el otorgamiento de facilidades para el pago, por la admisión de la solicitud del concordato y por la declaratoria oficial de la liquidación forzosa administrativa.*

Interrumpida la prescripción en la forma aquí prevista, el término empezará a correr de nuevo desde el día siguiente a la notificación del mandamiento de pago, desde la terminación del concordato o desde la terminación de la liquidación forzosa administrativa.

El término de prescripción de la acción de cobro se suspende desde que se dicte el auto de suspensión de la diligencia del remate y hasta:

- *La ejecutoria de la providencia que decide la revocatoria,*
- *La ejecutoria de la providencia que resuelve la situación contemplada en el artículo 567 del Estatuto Tributario.*
- *El pronunciamiento definitivo de la jurisdicción contencioso administrativa en el caso contemplado en el artículo 835 del Estatuto Tributario."*

De acuerdo con lo establecido en la normativa transcrita, a partir de la notificación del mandamiento de pago se interrumpe el término de la prescripción de que trata el artículo 817 del E.T.N.; por lo tanto, el término de los cinco (5) años con que cuenta la Administración Tributaria para ejercer la acción de cobro comienza a contarse nuevamente.

Respecto a la suspensión del término de la prescripción de la acción de cobro, en el Memorando No. 2005IE36742 del 1º de diciembre de 2005, la Subdirección Jurídico Tributaria se pronunció indicando que la suspensión no es otra cosa que detener o diferir, por algún tiempo, el término de prescripción.

Así mismo, en los Conceptos Nos. 1087 de 2005 y 1138 de 2006, se indicó: *"Finalmente, en cuanto a cómo opera la prescripción en el proceso de cobro suspendido por la incautación del bien, es claro que como el mismo se encuentra estacionado sin movimiento alguno, los términos, tanto para la Administración, como para el contribuyente, también se suspenden y se reanudan cuando se active nuevamente el proceso por el levantamiento de la suspensión*[1]*."*

Teniendo en cuenta que en virtud de lo dispuesto en el artículo 9º de la Ley 785 de 2002: *"…durante el proceso de extinción de dominio, y en ese lapso se suspenderá el término para iniciar o proseguir los procesos de jurisdicción coactiva…"*, las obligaciones tributarias a cargo de los bienes en proceso de extinción de dominio no pueden ser objeto de cobro por vía coactiva; por lo tanto, la oficina competente para iniciar los procesos administrativos de

cobro, debe abstenerse de librar y notificar mandamientos de pago hasta tanto finalice el proceso de extinción de dominio; sin embargo, si dicha oficina no tenía conocimiento que en relación con los bienes objeto de cobro de impuestos se adelantaba un proceso de extinción de dominio y libró y notificó un mandamiento de pago, recae en cabeza del funcionario competente para ejercer la facultad de cobro, terminar de oficio el proceso administrativo de cobro coactivo y, al finalizar el proceso extinción de dominio, librar y notificar el correspondiente mandamiento de pago.

De acuerdo con lo anterior, el término de los cinco (5) años con que cuenta la Administración Tributaria para ejercer la acción de cobro empieza a contarse a partir del día siguiente en que quede ejecutoriada la providencia que declara la extinción del derecho de dominio.

De otra parte, si posterior a la notificación de un mandamiento de pago se inicia un proceso de extinción de dominio contra los bienes que son objeto de cobro coactivo, el término de prescripción se detiene (se suspende) a partir del momento que fueron individualizados los bienes y fue decretada la medida cautelar y la consecuente suspensión del poder dispositivo a través de resolución emanada de la Fiscalía General de la Nación; una vez finalice el proceso de extinción de dominio (quede ejecutoriada la providencia proferida por el juez de conocimiento que declara la extinción del derecho de dominio), se reanuda el proceso de cobro y el conteo del término de prescripción de la acción de cobro; por lo tanto, en la contabilización del término de los cinco (5) años de la prescripción, se debe tener en cuenta el lapso transcurrido desde la notificación del mandamiento de pago hasta el inicio del proceso de extinción de dominio.

En los anteriores términos se modifican y complementan, en lo pertinente, los Conceptos Nos. 1082 y 1087 de 2005 y 1138 de 2006 expedidos por la Subdirección Jurídico Tributaria.

4. <u>Causación de intereses por mora en el pago de los impuestos, en relación con bienes incursos en proceso de extinción de dominio.</u>

"A voces del artículo 9º de la Ley 785 de 2002 señala: (*...) "Los impuestos sobre los bienes que se encuentran bajo administración de la Dirección Nacional de Estupefacientes no causan intereses remuneratorios ni moratorios..."*:

1) ¿Esta prerrogativa se aplica indistintamente como regla general a todos los bienes incursos en proceso de extinción de dominio, o sólo tiene operancia respecto de aquellos catalogados como improductivos?"

Este tema fue objeto de un amplio estudio en los Conceptos Nos. 1082 de 2005 y 1138 de 2006, concluyéndose que como la Dirección Nacional de Estupefacientes, es la administradora de los bienes en proceso de extinción de dominio, si estos producen ingresos para pagar los impuestos causados durante el trámite de dicho proceso, así debe hacerlo; el incumplimiento de este deber, le acarrearía pagar intereses de mora con sus recursos propios.

Al respecto, traemos a colación los apartes de la sentencia C-887/04, sobre la exequibilidad del artículo 9 de la Ley 785 de 2002, los cuales se refieren a los intereses moratorios de los impuestos sobre bienes incautados por la Dirección Nacional de Estupefacientes:

"ART. 9º. ***Régimen Tributario****. Los impuestos sobre los bienes que se encuentran bajo administración de la Dirección Nacional de Estupefacientes no causan intereses remuneratorios ni moratorios durante el proceso de extinción de dominio, (...)"*

"(...) De otro lado, con relación al pago de los impuestos declarados, la Dirección Nacional de Estupefacientes, como administrador de los bienes incautados, tiene un amplio margen de acción para el cumplimiento de sus funciones, razón por la cual debe ser diligente en el desarrollo de las mismas, y evitar que se causen intereses de mora cancelando el valor de los impuestos en el término legal cuando tenga con que pagar los impuestos, resultado de su eficiente administración, en caso contrario; es decir cuando pese a todas sus gestiones y eficiente desempeño de su labor de administrador no consiga el dinero para cancelar los impuestos, no estará obligada a hacerlo en razón de que nadie está obligado a lo imposible.

En este orden de ideas, en el caso en que la Dirección Nacional de Estupefacientes tenga con que pagar los impuestos en forma oportuna resultado de su administración eficiente y no lo haga, se generarán los respectivos intereses remuneratorios y de mora, debiendo responder con sus recursos propios, por su falta de cuidado y diligencia como administrador del bien. (...)". (Resaltado fuera de texto).

5. Dependencia competente para afectar la cuenta corriente ajustando el valor de los intereses generados por impuestos de bienes respecto de los cuales se les extinguió el dominio.

"Cuando es procedente aplicar la prerrogativa contemplada en el artículo 9º de la Ley 785 de 2002: *... "Los impuestos sobre los bienes que se encuentran bajo administración de la Dirección Nacional de Estupefacientes no causan intereses remuneratorios ni moratorios..."* consistente en ajustar las sumas generadas por concepto de intereses de bienes incursos en proceso de extinción de dominio:

1) ¿Cuál es la dependencia competente para afectar la cuenta corriente aplicando dicho precepto?"

Si pese a todas las gestiones y eficiente desempeño de la entidad administradora del Frisco, los bienes no fueron productivos y fue declarada la extinción del derecho de dominio a favor del Estado, dicha entidad no está obligada a cancelar intereses de mora en razón a que nadie está obligado a lo imposible; por lo tanto, habrá lugar a ajustar la cuenta corriente individual de los contribuyentes por las vigencias que se causaron durante el trámite del proceso de

extinción de dominio.

Así mismo, si los bienes objeto de un proceso de extinción de dominio son devueltos a su propietario, en ningún caso se cobrarán intereses remuneratorios y/o de mora al propietario de los mismos por las vigencias que se causaron durante el proceso de extinción de dominio, en razón a que él no los tuvo a su disposición y, por ende, no podía responder por ese concepto; al este respecto, la Corte Constitucional en la sentencia C-887 de 2004, señaló:

> *"(...) en ningún caso se obligará al particular a pagar intereses moratorios o remuneratorios, del bien que no tuvo a su disposición (...)".*

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 41 del Decreto 545 del 29 de diciembre 2006, *"Por el cual se adopta estructura interna y funcional de la Secretaría Distrital de Hacienda y se dictan otras* disposiciones", corresponde a la Oficina de Cuentas Corrientes la administración de las cuentas corrientes de los contribuyentes, garantizando que los estados de cuenta individuales reflejen los saldos reales según la normatividad legal vigente; por lo tanto, es esta la Oficina competente para afectar la cuenta corriente y actualizar los registros de los diferentes impuestos.

Para proceder a realizar la corrección y/o el ajuste de los intereses de mora en los registros de la cuenta corriente individual de los contribuyentes, de conformidad con lo establecido en la normativa legal vigente, las solicitudes o los requerimientos derivados de procesos internos de cobro o radicados por la entidad administradora del Frisco o por los contribuyentes propietarios o responsables del pago de los impuestos respecto de bienes objeto de un proceso de extinción de dominio, deben estar acompañadas de las certificaciones o pruebas demostrativas de que no hay lugar a pagar los mismos. En este sentido, la Oficina de Cobro que adelanta el proceso administrativo de cobro, deberá valorar las pruebas aportadas y solicitar a la Oficina de Cuentas Corrientes el correspondiente ajuste.

6. Conteo del término de la facultad de Fiscalización y Determinación respecto de vigencias omisas, una vez finalizado el proceso de extinción de dominio.

"Una vez finalizado el proceso de extinción de dominio, de persistir vigencias respecto de las cuales no se cumplió por parte del obligado con el deber legal de presentar las correspondientes declaraciones tributarias del Impuesto Predial Unificado y tampoco se llevó a cabo por parte de la Administración Distrital el ejercicio de su facultad para fiscalizar, liquidar y sancionar:

1) ¿Cuál es el termino con que cuenta la Administración para llevar a cabo las correspondientes acciones tendientes a fiscalizar y liquidar?"

A este respecto, el artículo 103 del Decreto Distrital No. 807 de 1993, el cual nos remite el artículo 717 del Estatuto Tributario Nacional, establece que la Administración Tributaria

podrá, dentro de los cinco (5) años siguientes al vencimiento del plazo señalado para declarar, determinar mediante una liquidación de aforo la obligación tributaria al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante que no haya declarado.

De acuerdo con lo anterior y teniendo en cuenta que la entidad administradora del Frisco, debe ser diligente y eficiente en el cumplimiento de sus funciones como administradora de los bienes incautados y puestos a su disposición y garantizar que los mismos sean o continúen siendo productivos y evitar que su conservación y custodia genere erogaciones para el presupuesto público, de manera subsidiaria con el propietario debe garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de tipo formal, como lo es la presentación oportuna de las declaraciones de impuestos y la cancelación de los mismos con el producto del bien entregado a su cuidado.

En caso que durante el proceso de extinción de dominio la entidad administradora del Frisco, no haya presentado las declaraciones del impuesto del bien incautado, la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá -DIB-, en el proceso de determinación a que haya lugar, vinculará al propietario del inmueble y subsidiariamente a la Dirección Nacional de Estupefacientes por no haber presentado las declaraciones respectivas. Este proceso debe ser realizado dentro de los cinco (5) años siguientes al vencimiento del plazo señalado para declarar por la Administración Tributaria.

7. Facilidades de pago para cancelar obligaciones de bienes incursos en proceso de extinción de dominio.

"La Dirección Nacional de Estupefacientes en Liquidación, para el manejo de los bienes objeto de incautación, durante el curso del proceso de extinción suscribe contratos de administración para el manejo y la administración de los mismos, cuya finalidad es que dichos bienes no se deterioren y sean productivos; las personas encargadas de dicha gestión, son los depositarios provisionales a quienes, dentro de sus responsabilidades, se les delega en ciertos casos la tarea de presentar y pagar las correspondientes declaraciones tributarias del Impuesto Predial Unificado con cargo a los ingresos generados por el bien.

Algunos depositarios provisionales han solicitado se les otorguen Facilidades de Pago para cancelar las obligaciones generadas por bienes incursos en proceso de extinción de dominio que se encuentran bajo su administración. Teniendo en cuenta que la mera incautación del bien no genera traslación de dominio, surgen los siguientes cuestionamientos:

1) *¿Puede la Dirección Nacional de Estupefacientes en Liquidación y los depositarios provisionales, solicitar facilidades para el pago de las obligaciones generadas por los bienes bajo su administración, no obstante los mismos seguir bajo la titularidad de dominio del particular?*

En vigencia de la Ley 785 de 2002, los bienes incautados por su afectación a un proceso penal por los delitos de narcotráfico y conexos o a una acción de extinción del dominio, eran puestos a disposición de la Dirección Nacional de Estupefacientes para su administración. En la actualidad, de conformidad con lo dispuesto en el Parágrafo 2º, del artículo 88, de la Ley 1708 de 2014, la entidad administradora del Frisco, es el secuestre o depositario de los bienes muebles e inmuebles sobre los que en el pasado se hayan adoptado o se adopten medidas cautelares, los cuales quedarán de inmediato a su disposición a través del citado Fondo. Así mismo, es el administrador de los bienes respecto de los cuales se haya declarado la extinción de dominio mientras se adelanta el proceso de entrega definitiva o su enajenación.

La administración de dichos bienes puede ser llevada a cabo por la entidad administradora del Frisco, aplicando en forma individual o concurrente los sistemas o mecanismos de enajenación, contratación, destinación provisional, depósito provisional, destrucción o chatarrización o donación entre entidades públicas.

Teniendo en cuenta que la entidad administradora del Frisco, tiene entre sus deberes el pago oportuno de los impuestos de los bienes incautados, siempre que los ingresos que ellos produzcan así lo permitan, cuando no tenga el dinero para cancelar oportunamente los impuestos, puede solicitar facilidades para el pago de los mismos, así como para la cancelación de los intereses de mora y de las sanciones a que haya lugar; en todo caso, la entidad administradora del Frisco debe ser diligente y eficiente en el cumplimiento de sus funciones como administradora de los bienes incautados que sean puestos a su disposición.

En relación con los destinatarios provisionales, el artículo 95 de la Ley 1708 de 2014, establece: *"En todo caso el destinatario provisional responderá directamente por la pérdida, daño, destrucción o deterioro de los bienes recibidos por ellos. Así mismo, responderá por todos los perjuicios ocasionados a terceros, como consecuencia de la indebida administración de los bienes, debiendo asumir los gastos, impuestos, sanciones y demás costos que se generen durante el término de la destinación provisional, debiendo constituir las pólizas que se le indique".*

De acuerdo con lo anterior, tanto la entidad administradora del Frisco, como los destinatarios provisionales pueden solicitar facilidades para el pago de las obligaciones generadas por los bienes en proceso de extinción de dominio.

De ser posible otorgar facilidad para el pago a la Dirección Nacional de Estupefacientes en Liquidación y a los depositarios provisionales:

2) *¿Se requiere que el particular quien sigue siendo el propietario del bien incurso en proceso de extinción, autorice el otorgamiento de la facilidad?*

Teniendo en cuenta que a partir del momento en que fueron individualizados los bienes objeto del proceso de extinción de dominio y fue decretada la medida cautelar y la consecuente suspensión del poder dispositivo a través de resolución emanada de la Fiscalía General de la Nación, dichos bienes son puestos a disposición de la entidad administradora del Frisco para su administración y destinación provisional, no se requiere que el propietario del bien autorice la solicitud de la facilidad para el pago de las obligaciones tributarias a cargo de los mismos.

3) *¿Actuarían la Dirección Nacional de Estupefacientes en Liquidación y los depositarios provisionales en calidad de tercero garante?*

Una vez los bienes incautados son puestos a disposición de la entidad administradora del Frisco, quien actúa como administradora de los mismos, le corresponde a ésta dar cumplimiento a los deberes que este cargo le impone; en principio, el pago oportuno de los impuestos generados por dichos bienes, siempre que los ingresos que ellos produzcan así lo permitan.

Cuando la entidad administradora del Frisco o los depositarios provisionales, no obtengan de forma oportuna el dinero para cancelar los impuestos de los bienes en proceso de extinción de dominio y soliciten facilidades para el pago de los mismos, así como para la cancelación de los intereses de mora y de las sanciones, si hay lugar a ellas, de conformidad con lo dispuesto en el literal f), del artículo 793 y en el artículo 798, del Estatuto Tributario Nacional, son garantes de las obligaciones tributarias insolutas contenidas en las facilidades para el pago otorgadas por la Administración Tributaria Distrital; por lo tanto, deben satisfacerlas de manera subsidiaria o solidaria con el contribuyente.

"ART. 793. ***Responsabilidad solidaria****. Responden con el contribuyente por el pago del tributo:*

(...)

f. Los terceros que se comprometan a cancelar obligaciones del deudor.

ART. 798. ***Responsabilidad subsidiaria por incumplimiento de deberes formales****. Los obligados al cumplimiento de deberes formales de terceros responden subsidiariamente cuando omitan cumplir tales deberes, por las consecuencias que se deriven de su omisión."*

4) *¿En el valor a financiar a través de la facilidad para el pago se debe incluir el valor de los intereses generados o, por lo dispuesto en el artículo 9º de la Ley 785 de 2002, dicho concepto debe ser postergado hasta tanto se finalice el proceso de extinción de dominio con alguna de las decisiones jurídicas procedentes?*

En primer lugar, se debe determinar si la mora en el pago de las obligaciones tributarias se debió a falta de diligencia de la entidad administradora del Frisco; es decir, si teniendo con que pagar los impuestos de los bienes objeto del proceso de extinción de dominio dentro del término legal (con los ingresos que producen los mismos resultado de su administración eficiente), no lo hicieron, se generarán los respectivos intereses y deben responder con sus recursos propios por su falta de cuidado y diligencia como administradores de los bienes incautados.

En segundo término, cuando pese a todas las gestiones y el eficiente desempeño de su labor de administradores, no obtengan el dinero para cancelar los impuestos oportunamente, no están obligadas a hacerlo en razón de que nadie está obligado a lo imposible; en este evento, no se cobrarán intereses.

Si se otorga la facilidad de pago a la Dirección Nacional de Estupefacientes en Liquidación y a los depositarios provisionales y el proceso de extinción de dominio finaliza con la devolución del bien a su propietario:

5) ¿Qué sucede con esa facilidad en curso?

Si durante el tiempo que dure el proceso de extinción de dominio los bienes incautados producen ingresos, quien debe responder por el pago de los impuestos generados durante ese lapso es la entidad administradora del Frisco o los destinatarios provisionales, según corresponda; por lo tanto, si se concedió una facilidad para el pago a la entidad administradora del Frisco o los destinatarios provisionales, se debe requerir a los mismos para que cancelen las obligaciones insolutas.

Si durante el tiempo que dure el proceso de extinción de dominio los bienes incautados no producen ingresos para cancelar los impuestos y el proceso culmina con la no extinción del derecho de dominio de los bienes, quien debe responder por el pago de los impuestos no cancelados y generados durante el mismo es el propietario del inmueble; por lo tanto, si se concedió una facilidad para el pago a la entidad administradora del Frisco, como administradora de los bienes en proceso de extinción de dominio o los destinatarios provisionales, como los términos se encuentran suspendidos, se debe requerir a estos últimos para que cancelen las obligaciones insolutas, teniendo en cuenta que en ningún caso se le deben cobrar intereses remuneratorios y/o de mora al propietario del bien incautado, durante el tiempo del proceso de extinción de dominio, en razón de que él tuvo a su disposición el bien y, por ende, no podría responder por este concepto; al respecto, la Corte Constitucional en la sentencia C-887 de 2004 expresó:

"(...) en ningún caso se obligará al particular a pagar intereses moratorios o remuneratorios, del bien que no tuvo a su disposición (...)".

6) ¿Cómo se vincula al particular propietario con la facilidad de pago?

La forma de pago de las obligaciones tributarias insolutas está sujeta a la voluntad del deudor o del responsable de las mismas; en este sentido, el deudor es quien decide, de acuerdo con sus condiciones, la forma como las cancelará (de contado o por cuotas); por lo tanto, el propietario de un bien, respecto del cual no fue declarada la extinción de dominio, puede no estar interesado en cancelar las obligaciones fiscales insolutas por cuotas.

De otra parte, si la facilidad para el pago concedida a la entidad administradora del Frisco, como administradora de los bienes en proceso de extinción de dominio o a los destinatarios provisionales, se encuentra incumplida, no sería lógico vincular al propietario quién no participó en la suscripción de la misma por no tener el bien a su disposición.

Por lo anterior, si el propietario de un bien respecto del cual no fue declarada la extinción de dominio, requiere una facilidad para el pago de las obligaciones insolutas generadas por el mismo durante el proceso de extinción de dominio, teniendo en cuenta que durante dicho lapso se suspendió del término para iniciar o proseguir los procesos de jurisdicción coactiva y, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 135 del Decreto Distrital No. 807 de 1993, se le debe conceder mediante resolución:

> *"ART. 135.* ***Facilidades para el pago****. El jefe de la dependencia de cobranzas podrá, mediante resolución, conceder facilidades para el pago al deudor o a un tercero a su nombre, hasta por cinco (5) años, para el pago de los impuestos administrados por la Dirección Distrital de Impuestos, así como para la cancelación de los intereses y demás sanciones a que haya lugar. Para el efecto, serán aplicables los artículos 814, 814-2 y 814-3 del Estatuto Tributario.*
> *El Director Distrital de Impuestos tendrá la facultad de celebrar los contratos relativos a las garantías a que se refiere el inciso anterior. (Subrayado fuera de texto).*
>
> *ART. 814.* ***Facilidades para el pago****. El subdirector de cobranzas y los administradores de impuestos nacionales, podrán mediante resolución conceder facilidades para el pago al deudor o a un tercero a su nombre, hasta por cinco (5) años, para el pago de los impuestos de timbre, de renta y complementarios, sobre las ventas y la retención en la fuente, o de cualquier otro impuesto administrado por la Dirección de Impuestos Nacionales, así como para la cancelación de los intereses y demás sanciones a que haya lugar, siempre que el deudor o un tercero a su nombre, constituya fideicomiso de garantía, ofrezca bienes para su embargo y secuestro, garantías personales, reales, bancarias o de compañías de seguros, o cualquiera otra garantía que respalde suficientemente la deuda a satisfacción de la Administración. (...)*
>
> *Igualmente podrán concederse plazos sin garantías, cuando el término no sea superior a un año y el deudor denuncie bienes para su posterior embargo y secuestro.*

(...)"

En relación con las resoluciones mediante las cuales se concedió la facilidad para el pago a la entidad administradora del Frisco, como administradora de los bienes en proceso de extinción de dominio o a los destinatarios provisionales, ocurriría el fenómeno de decaimiento del acto administrativo por cuanto desaparecerían los fundamentos de hecho o de derecho, segunda causal de pérdida de ejecutoriedad del acto administrativo contenida en el artículo 91 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Lo anterior se encuentra respaldado por lo expresado por el Consejo de Estado en la sentencia No. 1.552 del 8 de marzo de 2004[1]:

> *"En el caso concreto objeto de la consulta, la Sala, a partir de la posición asumida por la Corporación, tanto por la Sección Quinta, en el sentido de advertir de oficio la pérdida de fuerza ejecutoria aun cuando no haya sido alegada por el demandado, como por la Sección Tercera respecto de la responsabilidad consiguiente considera que el juez de ejecuciones fiscales o los funcionarios investidos de funciones de jurisdicción coactiva cuando adviertan la pérdida de fuerza ejecutoria del acto administrativo deben proceder de oficio a terminar el proceso y ordenar su archivo, sea cual fuese el estado en que se encuentre, vale decir, antes o después de la notificación del mandamiento de pago."*

Por lo tanto, recae en cabeza del funcionario que va a ejercer la facultad de cobro la competencia para declarar la pérdida de fuerza ejecutoria de un acto administrativo, la cual puede provenir de oficio por parte del funcionario o, a petición del contribuyente, mediante la vía de excepciones al mandamiento de pago alegada por el contribuyente afectado con el acto administrativo.

ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.

BOGOTÁ
MEJOR
PARA TODOS