

7.2. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial



Radicado: 2-2017-029245

Bogotá D.C., 11 de septiembre de 2017 11:56

Doctora

**PAULA ANDREA LOAIZA GIRALDO**

Subdirectora de Impuestos y Rentas

**Alcaldía de Santiago de Cali**

Avenida 2 Norte 10 N 70 Centro Administrativo Municipal – CAM Plataforma 1  
Santiago de Cali - Valle del Cauca

Radicado entrada 1-2017-048423

No. Expediente 17605/2017/RCO

Asunto: Impuesto Predial Unificado.

Subtema: Bienes de propiedad de entidades estatales.

Respetada Doctora:

En atención a su solicitud con radicado número 1-2017-049156, en el que solicita concepto de esta Dirección en relación con el Impuesto Predial Unificado y los bienes de propiedad de la Nación Ministerio de Defensa Nacional, nos permitimos informar que la Dirección General de Apoyo Fiscal presta asesoría a las entidades territoriales y a sus entes descentralizados en materia fiscal, financiera y tributaria, la cual no comprende el análisis de actos administrativos particulares de dichas entidades, ni la solución directa de problemas específicos. No obstante, damos respuesta en el ámbito de nuestra competencia y en los términos del artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo<sup>1</sup>, es decir de manera general y abstracta, por lo que no tiene carácter obligatorio ni vinculante, y no compromete la responsabilidad del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Consulta usted sobre la posibilidad de gravar con el impuesto predial unificado y la contribución de valorización, los bienes de uso público donde se ubican las plazas de mercado, así como otros bienes de uso público en predios ubicados fuera de puertos aéreos o marítimos.

Sobre la sujeción pasiva de los predios de propiedad de entidades públicas, el tema fue desarrollado ampliamente en el Boletín *Apoyo a la Gestión Tributaria de las Entidades Territoriales* No. 38 que puede ser consultado en nuestra página Web<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> Ley 1755 del 30 de junio de 2015 “Por medio de la cual se regula el derecho fundamental de petición y se sustituye un título del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo”

<sup>2</sup> [www.minhacienda.gov.co](http://www.minhacienda.gov.co), Gestión Misional> Apoyo Fiscal a Entidades Territoriales> Publicaciones>Boletines.

Continuación oficio

Con base en los pronunciamientos del Consejo de Estado, allí se concluye que se encuentran sujetos al impuesto predial unificado los bienes fiscales de las entidades públicas con personería jurídica que formen parte de la estructura orgánica del Estado con fundamento en la ley 489 de 1998 y demás normas que la modifiquen, tales como la Nación, los departamentos y los municipios.

También se reitera que no están gravados con el impuesto predial unificado los bienes de uso público por la naturaleza jurídica misma de esos bienes, indistintamente de la entidad pública que los administra. No obstante, en el mismo boletín se hace referencia a la posibilidad que tienen los distritos, en virtud de la Ley 1617 de 2012 (Ley de Distritos) de *“Gravar con impuesto predial las construcciones, edificaciones o cualquier tipo de mejora sobre bienes de uso público de la Nación, cuando estén en manos de particulares”* y para los demás municipios, la de gravar con el impuesto predial los bienes de uso público que sean explotados económicamente en virtud de licencia, concesión o permiso de ocupación temporal por los particulares, en los términos de la Ley 1430 de 2010 modificada por la ley 1607 de 2012.

Además de lo expuesto en el mencionado boletín, consideramos conveniente agregar algunas precisiones acerca del hecho generador y del sujeto pasivo del impuesto a partir de las modificaciones legales y las consideraciones de la Corte al examinar algunas de ellas, así como los recientes pronunciamientos del consejo de Estado respecto al tema.

La Corte Constitucional, en la Sentencia C-903 del 30 de noviembre de 2011, reiteró lo manifestado en la Sentencia C-822 de 2011 que declaró exequible la expresión *“En materia de impuesto predial y valorización, igualmente son sujetos pasivos del impuesto los tenedores de inmuebles públicos a título de concesión”* contenida en el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, antes de ser modificado por la ley 1607 de 2010<sup>3</sup>. Allí dijo la Corte:

*(...) debe tenerse en cuenta que el impuesto predial no se refiere de manera exclusiva al derecho de dominio, pues lo relevante es la existencia del inmueble y no las calidades del sujeto que lo posee o ejerce ese derecho. Así, es frecuente encontrar referencias legales al poseedor como sujeto pasivo del tributo. Por esta razón, no le está vedada al legislador la posibilidad de la imposición de un nuevo elemento del impuesto derivado de la mera tenencia del inmueble. En el presente caso, los nuevos sujetos pasivos son los tenedores de bienes de uso público a título de concesión, de manera que el hecho generador del tributo es determinable, en tanto se deduce del contexto mismo de la norma que alude a la tenencia de dichos bienes, por lo que no se desconoció el principio de legalidad tributaria.*

El artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, modificado por el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012, dispone:

<sup>3</sup> El artículo 54 de la Ley 1430 de 2010 antes de ser modificado por el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012, decía: **“ARTÍCULO 54.** 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, igualmente son sujetos pasivos del impuesto los tenedores de inmuebles públicos a título de concesión.

Continuación oficio

**“ARTÍCULO 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.* (Se subraya)

(...)

Recientemente el Consejo de Estado se ha referido en varias oportunidades al impuesto predial unificado y los bienes de propiedad de entidades públicas. A continuación, transcribimos algunos apartes de la sentencia del pasado 9 de marzo en donde se expresa la posición actual de la Sección Cuarta, en relación el tema:<sup>4</sup>

*“Sin embargo, a partir del año 2013, la Sección hizo una interpretación amplia del artículo 61 de la Ley 55 de 1985, incorporado en el artículo 194 del Código de Régimen Municipal, en concordancia con lo dispuesto en la Ley 1430 de 2010, modificada por la Ley 1607 de 2012, como pasa a explicarse.*

**PERSPECTIVA JURISPRUDENCIAL ACTUAL EN RELACIÓN CON EL GRAVAMEN SOBRE LOS BIENES DE USO PÚBLICO<sup>5</sup> Y LOS BIENES FISCALES<sup>6</sup>**

*La Sala precisa que su criterio actual respecto del gravamen de impuesto predial sobre aeropuertos, está expuesto en la sentencia del 24 de octubre de 2013<sup>7</sup>, proferida en el expediente 18394, que definió en vía judicial una actuación de liquidación oficial de impuesto predial, adelantada contra la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil.*

(...)

<sup>4</sup> Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Nueve (9) de marzo de dos mil diecisiete (2017) Radicación: 05001 23 31 000 2002 00974 01 (19850) Consejera Ponente: Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>5</sup> “El artículo 63 de la Constitución Política caracterizó dichos bienes como inalienables, en cuanto se encuentran por fuera del comercio y, por ende, no pueden ser objeto de actos jurídicos que impliquen tradición de dominio, inembargables, porque tampoco pueden ser objeto de embargos, secuestros ni, en general, cualquier medida de ejecución judicial que tienda a restringir el uso directo o indirecto el bien, e imprescriptibles, por no ser susceptibles de usucapión<sup>5</sup>. Tal es el caso de los inmuebles donde se ubican los hangares, talleres, terminales y muelles de los aeropuertos.

<sup>6</sup> Son bienes propios de las entidades públicas y objeto de toda clase de actos dispositivos inherentes a los derechos reales y personales que subyacen a la propiedad privada. En tal categoría se encuentran las zonas de comercio de los aeropuertos, por ejemplo.

<sup>7</sup> M. P Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

Continuación oficio

La Sala considera que la interpretación del artículo 61 de la Ley 55 de 1985 pudo ser válida hasta cierto momento. (...)

**Pero cuando se empiezan a crear Unidades Administrativas Especiales con personería jurídica, la interpretación teleológica de la ley indica que los bienes fiscales de todas las entidades públicas de la nación con personería jurídica que formen parte de la estructura orgánica del Estado están gravados con el impuesto predial.**

(...)

**En ese entendido, las Unidades Administrativas Especiales sí pueden ser sujeto pasible del impuesto predial pero respecto de los bienes fiscales que administre.** En otras palabras, son sujetos pasivos del impuesto predial en las mismas condiciones en que la Ley 55 de 1985 autorizó a los concejos municipales para gravar los bienes fiscales de los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado y las Sociedades de Economía Mixta. Una interpretación en sentido contrario violaría el artículo 13 de la Carta Política porque crearía un trato discriminatorio y desigual entre entidades públicas, sin justificación alguna.

**Ahora bien, en cuanto a los bienes de uso público se refiere, ni antes ni ahora podían quedar gravados en cabeza de la Nación, los distritos, los municipios y los departamentos o las entidades descentralizadas de esos órdenes.**

**Por excepción, en la actualidad, el legislador ha decidido gravarlos tanto con el impuesto predial como con la contribución de valorización, pero haciendo sujeto pasible de tales tributos a los terceros que los exploten económicamente.**

**En consecuencia, la Sala considera que los municipios sí pueden gravar con el impuesto predial los bienes de uso público, pero en las condiciones establecidas en las leyes que a la fecha se han expedido en ese sentido.** (Se subraya)

(...)

Así mismo, en virtud del artículo 6º de la Ley 768 de 2002<sup>8</sup> los concejos distritales de los Distritos Portuario e Industrial de Barranquilla, Turístico y Cultural de Cartagena de Indias y Turístico y Cultural e Histórico de Santa Marta, quedaron facultados para gravar con el impuesto predial y complementarios, las construcciones, edificaciones o cualquier tipo de mejora sobre bienes de uso público de la Nación, cuando por cualquier razón, estén en manos de particulares.

---

<sup>8</sup> ARTÍCULO 6o. ATRIBUCIONES. <Ver Notas del Editor> Los concejos distritales ejercerán las atribuciones que la Constitución y las leyes atribuyen a los concejos municipales. Adicionalmente ejercerán las siguientes atribuciones especiales:

1. (...)

3. <Aparte tachado INEXEQUIBLE> Gravar con impuesto predial y complementarios las construcciones, edificaciones o cualquier tipo de mejora sobre bienes de uso público de la Nación, cuando ~~por cualquier razón,~~ estén en manos de particulares.

Los particulares ocupantes serán responsables exclusivos de este tributo.

El pago de este impuesto no genera ningún derecho sobre el terreno ocupado.

\*Aparte tachado declarado inexecutable por la sentencia C-183 de 2003.”

\* Esta disposición se encuentra ahora, sin los apartes declarados inexecutable, en el Artículo 26 de la Ley 1617 de 2012. (Nota DAF)

Continuación oficio

De manera general, el inciso primero del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010<sup>9</sup> definió quienes podían ser sujetos pasivos de los impuestos municipales y departamentales y, concretamente, respecto del impuesto predial y de la contribución de valorización, dispuso que los sujetos pasivos del impuesto son los tenedores de los inmuebles públicos a título de concesión.

El artículo 177 de la Ley 1607 de 2012 modificó el citado artículo 54 de la Ley 1430 y reiteró que los bienes de uso público seguían excluidos del impuesto predial y de la contribución de valorización, salvo cuando tales bienes se explotaran económicamente...

(...)

En tales eventos, el artículo 177 reiteró que los sujetos pasivos del impuesto predial eran los tenedores de los bienes de uso público 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.

**De manera que estas leyes permiten interpretar que, en la actualidad, es irrelevante que los bienes de uso público sean de la Nación, de los Distritos, de los departamentos o de los municipios. También es irrelevante que esos bienes de uso público sean administrados por cierto tipo de entidades públicas. Lo relevante es que, si esos bienes de uso público son explotados económicamente por terceros, en las condiciones que disponga la ley, tales bienes de uso público son objeto pasible del impuesto predial, y los terceros que los explotan económicamente son los sujetos pasivos del impuesto. Y en esas condiciones pueden ser gravados por las entidades territoriales. (resaltados fuera del texto)**

(...)

Sin embargo, como el análisis de la sentencia mencionada se hizo en el contexto de la sujeción pasiva del impuesto predial de la UAE - Aeronáutica Civil respecto de los bienes fiscales que administra, la sentencia del 29 de mayo de 2014, exp. 19561<sup>10</sup>, precisó los aspectos atinentes a la interpretación del artículo 61 de la Ley 55 de 1985, incorporado en el artículo 194 del Código de Régimen Municipal, para examinar el mismo elemento sustancial respecto de otro tipo de entidades públicas, así:

“4.2.- Si bien desde el año 1994, esta Sección afirmó que el impuesto predial fue creado para gravar la **propiedad privada**, ello debe entenderse bajo el concepto de **derecho de dominio**, pues la propiedad privada se define en función del derecho real que tiene una persona, natural o jurídica, pública o privada, para usar gozar y disponer de un bien inmueble, conforme a las normas que regulen la materia<sup>11</sup>.”

(...)

4.3.- Por eso, los **bienes inmuebles de naturaleza fiscal** son susceptibles de ser gravados por el impuesto predial porque sobre ellos también se ejerce derecho de dominio o, en otras palabras, son susceptibles de uso y goce. A contrario sensu, como sobre los **bienes de uso público** no se ejerce un derecho de dominio o equivalente, en tanto su uso y goce pertenece a

<sup>9</sup> ARTÍCULO 54. (...)

<sup>10</sup> M. P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

<sup>11</sup> Cfr. Código Civil, artículos 665 y 669.

Continuación oficio

*todos los habitantes de la Nación y no pueden ser objeto de disposición, estos no se encuentran gravados con el impuesto predial, salvo que sean explotados económicamente por un particular.*

(...)

*... el legislador se ha referido de manera general al hecho gravable del tributo –propiedad, posesión, tenencia o usufructo de un bien inmueble–, sin excluir de manera expresa a las personas jurídicas de derecho público, habida cuenta de que lo determinante es la existencia de la **propiedad raíz** y no el sujeto que ejerce el derecho de dominio.*

*En ese sentido, se reitera, los **bienes inmuebles de naturaleza fiscal de todas las entidades públicas con personería jurídica de la Nación, y de aquellos entes u organismos autónomos que formen parte de la estructura orgánica del Estado, están gravados con el impuesto predial.** Sólo pueden considerarse exentos de este pago los bienes de uso público, dada su naturaleza y uso.*

*Y eso es así porque los bienes fiscales o patrimoniales son aquellos que pertenecen a sujetos de derecho público de cualquier naturaleza u orden y que el Estado posee y administra en **forma similar a como lo hacen los particulares con los bienes de su propiedad***<sup>12</sup>.

(...)

*La regla general hoy, es que están gravados con el impuesto predial los siguientes bienes:*

- a) **Los inmuebles de los particulares.**
- b) **Los inmuebles de naturaleza fiscal**, incluidos los de las entidades enumeradas en el artículo 61 de la Ley 55 de 1985, compilado en el artículo 194 del Código de Régimen Municipal vigente, no sólo por lo dicho, sino por la claridad que sobre el particular hace la ley en el sentido de gravar expresamente los bienes fiscales de los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta del orden nacional.
- c) **Los bienes de uso público que sean explotados económicamente, se encuentren en concesión y/o estén ocupados por establecimientos mercantiles**, en los términos del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, modificado por la Ley 1607 de 2012, ya que sobre ellos se ejerce una actividad con ánimo de lucro.

*Recuérdese que “la exclusión del impuesto predial está ligada a un elemento adicional a la simple titularidad pública del bien, como es el hecho de que se trate de bienes de uso público”<sup>13</sup>, ya que, como se vio, la finalidad del legislador fue gravar la propiedad raíz o los bienes inmuebles sobre los que se ejerce derecho de dominio, independiente de la naturaleza jurídica del sujeto propietario.*

(...)”

*De esta manera la Sala sentó su criterio frente a la posibilidad de gravar los bienes públicos con impuesto predial, habida cuenta de que dicho tributo se aplica con independencia de la*

---

<sup>12</sup> Al respecto, se puede consultar, entre otras providencia, la sentencia de la Sección Tercera, Subsección B de esta Corporación, del 30 de abril de 2012, Consejera ponente: Ruth Stella Correa Palacio, Radicación número: 2500232600019950070401 (21.699).

<sup>13</sup> Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, concepto del 28 de noviembre de 2013, Consejero ponente: William Zambrano Cetina, expediente No. 11001-03-06-000-2013-00206-00, radicado interno: 2145.

Continuación oficio

*naturaleza jurídica del sujeto propietario del bien y cubija tanto a los inmuebles de naturaleza fiscal, incluidos los de las entidades enumeradas en el artículo 61 de la Ley 55 de 1985, compilado en el artículo 194 del Código de Régimen Municipal vigente, como a los bienes de uso público explotados económicamente, en los términos del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, modificado por la Ley 1607 de 2012, ya que sobre ellos se ejerce una actividad con ánimo de lucro.”*

De acuerdo con lo anterior, el hecho generador del impuesto es la existencia del bien inmueble, y son sujetos pasivos de este quienes se relacionen con el predio objeto de gravamen, en los términos y condiciones definidos en la Ley. En general, están gravados con el impuesto predial los siguientes bienes:

- a) Los inmuebles de los particulares.
- b) Los inmuebles de naturaleza fiscal, de todas las entidades públicas con personería jurídica de la Nación, y de aquellos entes u organismos autónomos que formen parte de la estructura orgánica del Estado.
- c) Los bienes de uso público, *pero en las condiciones establecidas en las leyes que a la fecha se han expedido en ese sentido.*

Se encuentran vigentes dos autorizaciones para gravar bienes de uso público:

- El Artículo 26 de la Ley 1617 de 2012 que autoriza a los concejos distritales para gravar con impuesto predial las construcciones, edificaciones o cualquier tipo de mejora sobre bienes de uso público de la Nación, cuando estén en manos de particulares.
- El artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, modificado por la Ley 1607 de 2012, que permite a los municipios gravar a los bienes de uso público expresamente allí señalados, es decir, aquellos que estén en las áreas ocupadas por establecimientos mercantiles dentro de las áreas objeto de contratos de concesión correspondientes a puertos aéreos y marítimos. En este evento, son sujetos pasivos del impuesto predial los tenedores, “título de arrendamiento, uso, usufructo u otra forma de explotación comercial”.

Los bienes de uso público, que no estén dentro de las autorizaciones mencionadas no podrán ser gravados con el impuesto predial unificado en consideración a su especial clasificación. Le corresponde a cada municipio o distrito analizar las condiciones particulares de cada predio con el fin de establecer todos los elementos que, de conformidad con la ley y las normas locales, dan lugar al nacimiento de la obligación tributaria en cabeza del respectivo sujeto activo.

Cordialmente,

**LUIS FERNANDO VILLOTA QUIÑONES**

Subdirector de Fortalecimiento Institucional Territorial  
Dirección General de Apoyo Fiscal

ELABORÓ: DANIEL ANTONIO ESPITIA HERNANDEZ

Firmado digitalmente por:LUIS VILLOTA QUIÑONES

Subdirector De Fortalecimiento Institucional Territorial

**Carrera 8 No. 6 C 38 Bogotá D.C. Colombia**

Código Postal 111711

Conmutador (57 1) 381 1700 Fuera de Bogotá 01-8000-910071

atencioncliente@minhacienda.gov.co

www.minhacienda.gov.co