

BIENES DE USO PUBLICO - No están gravados con el impuesto predial, salvo cuando son explotados económica o comercialmente por particulares, en las condiciones establecidas por la ley / MUNICIPIOS - Pueden gravar los bienes de uso público con impuesto predial, pero en las condiciones establecidas en las leyes que, a la fecha, se han expedido al respecto / PARTICULARES O TERCEROS QUE EXPLOTAN BIENES DE USO PUBLICO - Son sujetos pasivos del impuesto predial

[...] 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. Así, por ejemplo, el Distrito Capital, en el artículo 160 del Decreto 1421 de 1993 dispuso que continuarían vigentes las exenciones y tratamientos preferenciales aplicables a los aeropuertos. Pero, posteriormente, el inciso segundo del artículo 134 de la Ley 633 de 2000 excluyó de esa exención y tratamiento preferencial a los aeropuertos privatizados y/o que operen en concesión. Así mismo, en virtud del artículo 6º de la Ley 768 de 2002 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. De manera general, el inciso primero del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010 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 *según* excluidos del impuesto predial y de la contribución de valorización, salvo cuando tales bienes se explotaran económicamente, en los siguientes términos: “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.*” 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.

FUENTE FORMAL: LEY 1430 DE 2010 - ARTICULO 54 / LEY 1607 DE 2012 - ARTICULO 177

NOTA DE RELATORIA: La síntesis del asunto es la siguiente: Se estudió la legalidad de los actos administrativos por los que la Secretaría de Hacienda del municipio de Soledad (Atlántico) determinó el impuesto predial unificado de las vigencias 1998 a 2006, respecto de las instalaciones de propiedad de la Aeronáutica Civil donde funciona el aeropuerto Ernesto Cortissoz de Barranquilla. La Sala confirmó la sentencia del Tribunal Administrativo del Atlántico que anuló dichos actos, en cuanto, en aplicación del artículo 25 del Acuerdo 041 del 10 de diciembre de 1998 del Concejo Municipal de Soledad, concluyó que para los años 1999 a 2006, los bienes de uso público estaban exentos del impuesto predial en dicho municipio. No obstante, la Sala precisó que en la actualidad los bienes de uso público son objeto pasible del gravamen en mención cuando son explotados económicamente por particulares, en las condiciones que establezca la ley, y que los terceros que los exploten son los sujetos pasivos del impuesto.

IMPUESTO PREDIAL - Evolución normativa / BIENES FISCALES - Los de las entidades públicas que tengan personería jurídica y formen parte de la estructura orgánica Estatal son objeto pasible del impuesto predial, sentido en el que se debe interpretar el artículo 61 de la Ley 55 de 1985, con ocasión del cambio de la estructura del Estado que operó con la Constitución de 1991 / BIENES DE USO PUBLICO - La legislación anterior a la Constitución de 1991 no los gravó con predial, en razón de su naturaleza jurídica, y no por el tipo de entidad pública que los administraba / LA NACION Y SUS ENTIDADES DESCENTRALIZADAS Y VINCULADAS - No son sujeto pasivo del predial por la naturaleza jurídica de los bienes de uso público que administran / UNIDADES ADMINISTRATIVAS ESPECIALES - Actualmente son sujeto pasible del predial, pero respecto de los bienes fiscales que administren, esto es, 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

[...] para entender, entonces, cómo pueden convivir las leyes preexistentes a la Constitución de 1991 con las normas expedidas por las asambleas y por los concejos en ejercicio de la facultad establecida en el artículo 317 de la Carta Política, es menester precisar qué decían las leyes preexistentes a la Constitución de 1991 e interpretarlas con ponderación, con fundamento, se reitera, en los principios del unitarismo, de la autonomía política de las comunidades locales y de reserva de ley. En el concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, a que se aludió anteriormente, se concluyó que antes de la expedición de la Ley 55 de 1985 los municipios no podían gravar con el impuesto predial los bienes de la Nación [...] A partir de la Ley 55 de 1985, entonces, son objeto pasible del impuesto predial los bienes inmuebles de propiedad de las entidades públicas que, para ese año, contaban con personería jurídica y formaban parte de la estructura orgánica del Estado conforme con lo previsto en los Decretos 1050 y 3130 de 1968. En la actualidad, como cambió la estructura orgánica del Estado, la Ley 55 de 1985 debe interpretarse de manera amplia, en el sentido de que son objeto pasible del impuesto predial **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. Cosa distinta ocurre con **los bienes de uso público** que, de conformidad con la legislación preexistente a la Constitución de 1991, no eran objeto pasible del impuestos como el predial o la contribución de valorización, pero por la naturaleza jurídica misma de esos bienes, más no por el tipo de entidad pública que los administra. Tratándose de los bienes que conforman la infraestructura aeronáutica, ese es el criterio que sentó la Sala de Consulta y Servicio Civil,

después de citar copiosa normativa reguladora de ese sector, así como de precedentes judiciales de las diferentes secciones primera y tercera del Consejo de Estado [...] La Sección Cuarta no se apartó de ese criterio, pues ni siquiera lo consideró. De hecho, la Sala se pronunció sobre la causación del impuesto predial cuando la Aerocivil demandó en acción de nulidad y restablecimiento del derecho los actos administrativos mediante los que el Departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina gravaron con el impuesto predial la infraestructura aeroportuaria ubicada en ese departamento y que pertenecía al patrimonio de dicha institución. En esa oportunidad, mediante sentencia del 19 de abril del año 2007, la Sala no aludió a la naturaleza jurídica de bien de uso público de esa infraestructura aeroportuaria. Simplemente interpretó que la Aeronáutica Civil no era sujeto pasivo del impuesto predial porque el artículo 61 de la Ley 55 de 1985 permitió a los municipios gravar con el impuesto predial únicamente los bienes inmuebles de las entidades públicas expresamente mencionadas en ese artículo. Y como ese artículo no menciona a las Unidades Administrativas Especiales, naturaleza jurídica que al año 2007 tenía la Aeronáutica Civil, la Sala concluyó que estas entidades no eran sujeto pasivo del impuesto predial. En esta oportunidad, la Sala considera que la verdadera razón por la que ni la Nación ni sus entidades descentralizadas o vinculadas son sujeto pasivo del impuesto predial es por la naturaleza jurídica de los bienes de uso público que administran. La Sala considera que la interpretación del artículo 61 de la Ley 55 de 1985 pudo ser válida hasta cierto momento. En la actualidad, los cambios legislativos y el precedente jurisprudencial de la Corte Constitucional -que ha decantado lo referente al hecho generador del impuesto predial y la competencia compartida, para regular ese impuesto, que tienen tanto el Congreso de la República como las entidades territoriales- permiten interpretar de manera más amplia el artículo 61 de la Ley 55 de 1985. En efecto, para el año 1985 era pertinente interpretar que la intención del legislador fue la de excluir a las Unidades Administrativas Especiales como sujeto pasivo del impuesto predial por los bienes fiscales que administran porque, para ese año, tales entidades se concibieron como organismos adscritos al nivel central porque las que se crearon no contaban con personería jurídica. 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.

FUENTE FORMAL: LEY 55 DE 1985 - ARTICULO 61

NOTA DE RELATORIA: Sobre la vigencia de las normas tributarias nacionales que regulan el impuesto predial y la contribución de valorización se cita el Concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado de 5 de diciembre de 2002, Expediente 1469, M.P. Susana Montes de Echeverri.

IMPUESTO PREDIAL - Facultad impositiva. Las entidades territoriales gozan de autonomía para regularlo dentro de los límites de la Constitución y la ley, pero el Congreso de la República también lo puede regular, de manera

general, sin vaciar la competencia normativa de las entidades territoriales al respecto / PRINCIPIO DE NO VACIAMIENTO DE COMPETENCIAS - Alcance / IMPUESTO PREDIAL - Coexistencia normativa. Las leyes sobre la materia, preexistentes a la Constitución de 1991, pueden coexistir con las normas expedidas por las entidades territoriales en virtud de la facultad impositiva prevista a su favor por el artículo 317 ibidem

El artículo 317 de la Carta Política dice expresamente que *“Solo los municipios podrán gravar la propiedad inmueble (...)”*. La interpretación literal del artículo 317 permitiría concluir que a partir de la Constitución de 1991 al Congreso de la República ya no le compete regular sobre impuestos que graven la propiedad inmueble, y que las entidades territoriales pueden regular de manera autónoma el impuesto predial. Que, así mismo, las entidades territoriales podrían ignorar las leyes que venían rigiendo con anterioridad a la Constitución de 1991 para dar paso a la nueva regulación territorial que de manera autónoma se expida. Sin embargo, la Sala reitera que el entendimiento del artículo 317 de la Constitución Política, tal como lo dijo la Corte Constitucional en la sentencia C-304 de 2012, no depende de su propio texto, sino también de lo que establecen las normas que hacen de Colombia una república unitaria (art. 1º, C.P.), le confían al Congreso la labor de *“hacer las leyes”* (artículo 114, C.P.) y, en especial, la de *“establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales”* (artículo 150-12, C.P.). Por eso, en esa sentencia, la Corte Constitucional aclaró que el Congreso de la República no ha perdido la competencia para regular el impuesto predial, en virtud de lo dispuesto en el artículo 317 de la Carta Política. Por el contrario, conforme con la Constitución Política, el Congreso de la República de Colombia sigue siendo competente *“(...) para fijar ciertas pautas, orientaciones y regulaciones o limitaciones generales en el ejercicio de la atribución impositiva del impuesto predial”*. Y, por eso, tal como lo dijo la Corte Constitucional en la citada sentencia, el artículo 317 de la Constitución no es límite para que el Congreso establezca nuevos sujetos pasivos en los tributos sobre la propiedad inmueble. Los mismos fundamentos son válidos para precisar que las leyes que venían rigiendo desde antes de la Constitución de 1991 siguen siendo aplicables, pues, en lo concerniente al impuesto predial, el Congreso de la República ha sido el que se ha encargado de regularlo mediante la expedición de un sinnúmero de leyes que datan del año de 1887 hasta nuestros días. Esas leyes son válidas porque se expidieron con fundamento en las facultades constitucionales que preveía la Constitución de 1886 que enmarcaba al Estado Colombiano en un régimen de centralismo político y descentralización administrativa. Y esa descentralización implicaba una autonomía pero administrativa, capaz de ejecutar la ley pero incapaz de crearla. Con mayor razón tratándose de asuntos tributarios. Ya en vigencia de la Constitución Política de 1991, debe entenderse que esas leyes siguen vigentes, tal como lo precisó la Sala de Consulta y Servicio Civil. Sin embargo, esta Sala es del criterio de que esas leyes deben interpretarse de manera amplia, pues hay que partir del presupuesto de que la Constitución de 1991 introdujo cambios realmente importantes en el modelo estatal colombiano. En la actualidad, las leyes preexistentes a la Constitución de 1991 deben interpretarse con fundamento en el principio del unitarismo que pregona que debe existir un solo centro de producción normativa: el Congreso de la República, pero, así mismo, en los principios de autonomía política de las comunidades locales y el de reserva de ley. De manera que, con criterios de ponderación, es pertinente concluir que las Leyes preexistentes a la Constitución de 1991 pueden convivir con normas expedidas por las asambleas y por los concejos en ejercicio de la facultad establecida en el artículo 317, pues, en materia de impuestos se cumpliría a cabalidad el principio de reserva de ley, entendido en sentido amplio, en cuanto que sólo los órganos de representación popular pueden establecer impuestos. Lo

anterior, por cuanto, como lo ha dicho la Sala, si se trata de impuestos de estirpe o naturaleza local, la ley no puede copar todos los espacios de la competencia propia de las asambleas o del concejo. Eso es lo que se conoce como el principio de no vaciamiento de competencias, principio que debe guiar la labor legislativa del congreso. Tratándose del impuesto predial, entonces, las entidades territoriales gozan de autonomía para regular el impuesto predial dentro de los límites de la Constitución y la ley, pero así mismo, el Congreso de la República goza de autonomía para regular el impuesto predial, de manera general, sin vaciar la competencia normativa establecida por la Constitución a favor de las entidades territoriales.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA - ARTICULO 317

NOTA DE RELATORIA: Sobre la interpretación del artículo 317 de la Constitución de 1991 se citan las sentencias C-304 de 2012 de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 25 de julio de 2013, Radicado 76001-23-31-000-2010-00003-01(19420), M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia. Sobre la vigencia de las normas tributarias nacionales que regulan el impuesto predial y la contribución de valorización se cita el Concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado de 5 de diciembre de 2002, Expediente 1469, M.P. Susana Montes de Echeverri. Sobre el principio de no vaciamiento de competencias se reitera la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 7 de abril de 2011, Radicación 25000-23-27-000-2006-00562-01 (16949), M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

CONCEJOS MUNICIPALES - En los Acuerdos no pueden establecer sujetos pasivos determinados del impuesto predial, pues si bien son competentes y autónomos para regular los sujetos pasivos como elemento esencial del gravamen, con base en el artículo 317 de la Constitución, deben hacerlo de manera general / IMPUESTO PREDIAL - Es de carácter real en cuanto recae sobre la propiedad inmueble, pero no se correlaciona exclusivamente con el derecho de dominio, de modo que la obligación nace por la propiedad nuda o plena, el usufructo o la posesión de un bien inmueble. Reiteración jurisprudencial

El Concejo del Municipio de Soledad, mediante el Acuerdo No. 000055 del 30 de noviembre de 2006, reguló los siguientes aspectos del impuesto predial, aplicables en la jurisdicción territorial de ese municipio: el hecho generador, la causación y el período gravable [artículo 7° que modificó el artículo 14 del Acuerdo 041 de 1998]; la base gravable [artículo 8 que sustituyó el artículo 19 del Acuerdo 041 de 1998]; las tarifas [artículo 10, que modificó el artículo 1° del Acuerdo 024 de 2002 y el artículo 22 del Acuerdo 041 de 1998] y los predios exentos [artículo 14, que modificó el artículo 25 del Acuerdo 041 de 1998]. En el numeral 22.4 del artículo 10 se previó la tarifa del 15.0‰ para los predios de las empresas industriales y comerciales del Estado, los establecimientos públicos, las superintendencias, los ministerios, los departamentos administrativos, **La Nación - Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil UAEAC-**, Departamentos, sociedades de economía mixta y entidades financieras oficiales. Y la tarifa del 5.0‰ para los predios institucionales destinados a la defensa nacional. Fíjese que en la citada norma se señaló como sujeto pasivo del impuesto predial a la Aeronáutica Civil. La Sala considera que no es pertinente que en los acuerdos de los concejos municipales se estipulen sujetos pasivos determinados pues los concejos son competentes y autónomos para regular los sujetos pasivos como elemento esencial del impuesto predial, pero de manera general, con fundamento en el artículo 317 de la Carta Política. La determinación particular de un sujeto pasivo da lugar a entender que el concejo

municipal está creando una situación jurídica particular y concreta, sin fórmula previa de juicio y de defensa, que podría interpretarse como violatoria del derecho de defensa, lo que haría inaplicable el Acuerdo, por excepción de inconstitucionalidad. Ahora bien, en el literal e) del artículo 14 del Acuerdo 000055 de 2006 se dispuso que estarían exentos, entre otros bienes, los siguientes: “e. 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 Unificado a partir de la fecha de su afectación con tal calidad (63 C.N.), con excepción de aquellos que se encuentren en manos de particulares a cualquier título.**” (resaltados fuera de texto). Sobre esta disposición, la Sala reitera que el impuesto predial es de tipo real en cuanto recae sobre la propiedad inmueble. La Corte Constitucional ha dicho que el impuesto predial no se correleciona de manera exclusiva con el derecho de dominio, y que, por lo mismo, la obligación del contribuyente nace por la propiedad nuda o plena, el usufructo o la posesión de un bien inmueble.

NOTA DE RELATORIA: Sobre el sujeto pasivo del impuesto predial se reitera Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia de 25 de julio de 2013, Radicado 76001-23-31-000-2010-00003-01(19420), M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y se citan las sentencias C-876 de 2002 y C-822 de 2011 de la Corte Constitucional.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Bogotá D.C., veinticuatro (24) de octubre de dos mil trece (2013)

Radicación número: 08001-23-31-000-2007-00652-01(18394)

Actor: UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE AERONAUTICA CIVIL

Demandado: MUNICIPIO DE SOLEDAD

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el apoderado del Municipio de Soledad contra la sentencia del 2 de julio de 2009, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, que resolvió lo siguiente:

“Primero.- Declárase la nulidad de los actos administrativos contenidos en las facturas Nos. 7051143 y 8018387 del 1º de marzo de 2006, respectivamente, a través de las cuales la Secretaría de Hacienda Municipal de Soledad determinó el valor a cancelar por concepto de impuesto predial unificado respecto de las instalaciones donde funciona el aeropuerto Ernesto Cortissoz de la ciudad de Barranquilla, de conformidad con la parte motiva de esta providencia.”

Segundo.- Declárase la nulidad de la Resolución No 017-07 del 24 de abril de 2007, en cuanto confirmó el recurso de reconsideración interpuesto contra las mencionadas facturas, conforme a las explicaciones precedentes.

Tercero.- Como consecuencia de la anterior declaración y a título de restablecimiento del derecho, se declara que la Nación-Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil AEROCIVIL no es sujeto pasivo del impuesto predial en relación con el inmueble donde funcionan las instalaciones del Aeropuerto Ernesto Cortissoz.

Cuarto.- Abstenerse de condenar en costas.

(...)"

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

- La Alcaldía Municipal de Soledad, mediante las facturas números 8018387 y 7051143, cobró a la Aeronáutica Civil el Impuesto Predial Unificado de las vigencias 1998 a 2005 y 2006, respectivamente, correspondiente al inmueble identificado con la referencia catastral número 010404100001000 (instalaciones e infraestructura aeronáutica que conforma el aeropuerto "Ernesto Cortissoz" de la ciudad de Barranquilla).
- Los actos administrativos contenidos en las anteriores facturas fueron confirmados por la Resolución 017 del 24 de abril de 2007, con ocasión del recurso de reconsideración interpuesto por la Aeronáutica Civil el día 8 de junio de 2006.

ANTECEDENTES PROCESALES

LA DEMANDA

La U.A.E. Aeronáutica Civil, mediante apoderado judicial, formuló las siguientes pretensiones:

“PRIMERA: Que es Nulo el acto administrativo contenido en la Factura Número 7051143 del 1 de marzo de 2006 por valor de mil ochocientos sesenta y un millones, quinientos cincuenta y ocho mil, seiscientos ochenta y tres pesos (\$1.861.558.683), vigencia 2006, al predio con referencia catastral 010404100001000, expedida por la Alcaldía Municipal y la Secretaría de Hacienda Municipal de Soledad Atlántico, por cobro de Impuesto Predial a las instalaciones e infraestructura aeronáutica que conforman el aeropuerto “Ernesto Cortissoz” de la ciudad de Barranquilla Atlántico;

SEGUNDA: Que es Nulo el acto administrativo contenido en la Factura Número Factura Número (sic) 8018387 del 1 de marzo de 2006 por valor de doce mil, ciento veintiséis millones, ochocientos treinta y ocho mil, cuatrocientos cincuenta y ocho pesos (\$12.126.838.458) vigencias 1998 al 2005, al predio con referencia catastral 010404100001000 expedida por la Alcaldía Municipal y la Secretaría de Hacienda Municipal de Soledad Atlántico, por cobro del Impuesto Predial a las instalaciones e infraestructura aeronáutica que conforman el aeropuerto “Ernesto Cortissoz” de la ciudad de Barranquilla Atlántico;

TERCERA: Que es nula la Resolución No. 017-07 del 24 de abril de 2007 expedida por la Secretaría de Hacienda Municipal de Soledad Atlántico, notificada personalmente el día 11 de mayo del 2007, por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil contra los actos administrativos contenidos en las facturas citadas y descritas en las declaraciones primera y segunda de esta demanda, por cobro de Impuesto Predial a las instalaciones e infraestructura aeronáutica que conforman el aeropuerto “Ernesto Cortissoz” de la ciudad de Barranquilla Atlántico. Esta resolución ordenó confirmar las dos facturas aquí demandadas.

CUARTO: Que a título de restablecimiento del derecho, se declare excluido del pago al Municipio de Soledad Atlántico del impuesto predial a las instalaciones e infraestructura aeronáutica que conforman el aeropuerto “Ernesto Cortissoz” de la ciudad de Barranquilla Atlántico y a la Nación-Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil, por no estar obligada a pagar el impuesto predial a los municipios, porque los bienes que conforman la infraestructura aeronáutica de la Nación, entre ellos los aeropuertos con todos (sic) sus instalaciones incluidos sus edificios para la prestación del servicio público del transporte aéreo, debido a que son bienes de uso público por el destino jurídico, al tenor de lo dispuesto por los artículos 1808 y 1811 del Código de Comercio, y que igualmente se ordene la exclusión de la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE AERONÁUTICA CIVIL del pago de dicho impuesto y porque al tenor de lo dispuesto por el artículo 194 del Decreto 1333 de 1986 los bienes de la NACIÓN-UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE AERONÁUTICA CIVIL, también están excluidos de pagar el impuesto predial a los Municipios.

QUINTA: Que se condene en costas a la parte demandada.”

Asimismo, invocó como violadas las siguientes disposiciones:

- Artículo 66 de la Ley 383 de 1997
- Artículos 684, 715, 719, 712, 720, 730 y 828 del Estatuto Tributario
- Artículos 29, 58, 63, 82, 102, 287, 313, 338 y 345 de la Constitución Política
- Artículos 674 y 678 del Código Civil
- Artículo 13 de la Ley 3ª de 1997
- Artículo 47 de la Ley 105 de 1994
- Convención de Chicago de Aviación Civil Internacional de 1944, aprobada por la Ley 12 de 1947, artículo 15
- Artículos 28, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 73, 84 y 85 del Código Contencioso Administrativo
- Artículos 1776, 1808, 1811 y 1872 del Código de Comercio
- Artículos 93, numeral 1º, 171, 179 y 194 del Código de Régimen Político y Municipal (Decreto 1333 de 1986)
- Artículo 61 de la Ley 55 de 1985
- Artículos 140, numerales 1, 2 y 3; 407, numeral 4 y, 684, numeral 1, del Código de Procedimiento Civil
- Artículo 6º de la Ley 179 de 1994 y Ley 38 de 1989
- Artículo 38 de la Ley 998 de 2005

CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN

Dijo que los actos acusados se expidieron con base en un procedimiento sustancialmente distinto al que establece la ley para la liquidación de los impuestos municipales.

Aclaró que el aeropuerto Ernesto Cortissoz, ubicado en el municipio de Soledad, no está sometido al impuesto predial por ser un bien de uso público de propiedad de la Nación.

Indicó que el municipio violó el artículo 63 de la Constitución Política, porque desconoció el régimen aplicable a los bienes de uso público. También, por falta de aplicación de los artículos 674 y 678 del Código Civil y 1811 del Código de Comercio.

Indicó que el municipio no notificó a la Aeronáutica el requerimiento o emplazamiento para declarar el impuesto. Que, por tanto, violó los artículos 684 del Estatuto Tributario, 84 del Código Contencioso Administrativo y 29 de la Constitución Política.

Para la demandante, el municipio debió seguir el procedimiento contemplado en el Estatuto Tributario Nacional para liquidar el impuesto predial, por disposición del artículo 66 de la Ley 383 de 1997.

Precisó que los bienes inmuebles donde funcionan los aeropuertos de uso público quedaron en cabeza de la Nación, mientras que el patrimonio de la Aeronáutica Civil está conformado por otro tipo de bienes sobre los que ostentaba posesión el antiguo Departamento Administrativo de Aeronáutica Civil y el Fondo Aeronáutico Nacional, y los que adquiera a cualquier título, como lo dispone el artículo 4º, numeral 2º, del Decreto 2724 de 1993. Añadió que los aeropuertos no eran objeto de posesión sino de administración o mera tenencia por parte del antiguo Departamento Administrativo desde 1977.

Dijo que de la interpretación del artículo 21 del Decreto 1226 de 1908, de la Ley 29 de 1963 y del Decreto Ley 1333 de 1986 (art. 194) se desprende que *“la intención del ordenamiento jurídico, acorde con la concepción hasta aquí expuesta es no gravar con tributos a la Nación, pero sí a las entidades descentralizadas que no pertenecen a la administración funcional pero si a la interviene (sic) en el mercado*

de bienes y servicios mercantiles, los que sí fueron expresamente considerados sujetos gravados.”

Adujo que de los artículos 674 y 678 del Código Civil; 1809 y 1811 del Código de Comercio y de la Convención de Chicago de 1944, aprobada por la Ley 12 de 1947, los bienes de propiedad de la Nación, como es el caso de los aeropuertos, que son de uso público, no son objeto de tributo municipal alguno.

Sostuvo que la restricción del uso público de los bienes de propiedad de la Nación, que impide que sean cobrados tributos sobre dichos bienes, se ratifica por la distinción entre bienes fiscales y bienes de uso público. Los primeros, añadió, corresponden a los bienes patrimoniales de los que el Estado es propietario con las mismas prerrogativas de los bienes privados; los segundos, pertenecen al dominio eminente del Estado y no pueden ser gravados con tributo alguno.

Aseveró que la Nación es propietaria de los aeropuertos del país, en virtud del título legal que le otorgó la Ley 3ª de 1977, y, adicionalmente, el uso o la destinación pública de los mismos se cumple y, por tanto, se trata de bienes administrativos de dominio y uso público.

Indicó que de no existir norma expresa que imponga la condición de sujeto pasivo del impuesto predial a la Nación, ésta se encuentra exenta o excluida por aplicación del principio consagrado en el artículo 338 de la Constitución Política. Que, por lo tanto, el cobro del impuesto predial que hizo el municipio demandado es ilegal e improcedente, pues desconoce el régimen jurídico especial aplicable a los bienes públicos, cuya titularidad es de la Nación.

Manifestó que los aeropuertos públicos y demás bienes que conforman la infraestructura aeronáutica de la nación no son de propiedad privada. Que el propietario de estos bienes es la Nación, según los artículos 13 de la Ley 3ª de 1977; 2º, inciso 3º, y, 4º, numeral 2, del Decreto 2724 de 1993. Que por ser bienes de propiedad de la Nación no están gravados con el impuesto predial. Que el

aprovechamiento de los aeropuertos públicos y de la infraestructura aeronáutica pertenece a los habitantes del país, por ser una actividad destinada y afectada al servicio público del transporte aéreo.

Adujo que la cesión de los bienes inmuebles que eran del Fondo Aeronáutico Nacional a la Nación, operó por ministerio de la ley desde el año 1977, fecha en que se expidió la Ley 3ª. Añadió que esto fue confirmado por el Tribunal Administrativo de Antioquia y el mismo Consejo de Estado.

Precisó la existencia de un caso análogo en el que el Tribunal Administrativo de Antioquia, en sentencia del 14 de mayo de 1993, confirmada por el Consejo de Estado en sentencia del 24 de febrero de 1994, declaró la nulidad de los actos administrativos mediante los que el Municipio de Rionegro - Antioquia liquidó el impuesto predial de los inmuebles de propiedad del Fondo Aeronáutico Nacional, en donde operaba el aeropuerto "José María Córdova".

Reiteró el incumplimiento del procedimiento previo a liquidar el impuesto, previsto en los artículos 712, 715, 719 y 720 del Estatuto Tributario. Igualmente, insistió en la violación de los artículos 84 del Código Contencioso Administrativo y 29 de la Constitución Política, pues no tuvo la oportunidad de ejercer el derecho de contradicción y de presentar pruebas con anterioridad a la liquidación hecha en los actos administrativos demandados.

Finalmente, puso de presente la sentencia del Consejo de Estado del 19 de abril de 2007, en la que se concluyó que los bienes que conforman la infraestructura aeronáutica de la Nación no están obligados a pagar el impuesto predial a los municipios, y que la Nación - U.A.E. Aeronáutica Civil no es sujeto pasivo del mismo.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El apoderado del Municipio de Soledad – Atlántico contestó la demanda en los siguientes términos:

Explicó que con base en cierto concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil de esta Corporación, la Aeronáutica Civil entregó el aeropuerto Ernesto Cortissoz en concesión a un particular, y que, por ello, es un bien gravado con el impuesto predial.

Dijo que estaban dadas las condiciones para hacer efectivo el cobro del impuesto predial a la demandante, pues mediante el Acuerdo 000055 de 2006, el Concejo Municipal de Soledad gravó el predio objeto de discusión con el tributo.

Indicó que la demandante pretendió inducir al despacho judicial a error, al desconocer la facturación del impuesto predial como acto administrativo idóneo y de expedición legal para el cobro y recaudo del impuesto predial. Añadió que la facturación del impuesto predial, como modalidad de cobro y recaudo, no está prohibida por la ley. Por el contrario, agregó, como fuente de recaudo debe tener algunos elementos del tributo.

Sostuvo que no se vulneró el derecho al debido proceso de la demandante, pues la facturación es entregada y/o notificada a cada uno de los contribuyentes en el municipio.

Adujo que la demandante no puede reclamar el emplazamiento por no declarar, puesto que no se trata de un impuesto declarable o sujeto a este procedimiento. Precisó que el concejo municipal no ha fijado la declaración del impuesto predial unificado a través del autoavalúo, de tal manera que está vigente la facturación como mecanismo de cobro y recaudo.

Aseveró que si bien el predio objeto del impuesto presenta los atributos que la ley y la Constitución le otorgan para estar exento del gravamen, lo cierto es que, de

acuerdo con el criterio del Consejo de Estado y la Ley 768 de 2002, sí está gravado con el impuesto predial, pues el bien fue entregado voluntariamente a un particular para su explotación económica.

Dijo no entender la razón por la que la parte actora demandó los actos cuestionados, sin tener en cuenta que había suscrito un contrato de concesión, en nombre y representación de la Nación, con la sociedad Aeropuertos del Caribe S.A. – ACSA –

Indicó que el municipio tiene la potestad de gravar con el impuesto predial los bienes inmuebles localizados en su jurisdicción, sin distinción alguna, de conformidad con el artículo 317 de la Constitución Política, las sentencias del Consejo de Estado, la Ley 768 de 2002 y el Acuerdo Municipal 000055 de 2006.

Dijo que la causal de nulidad del numeral 3 del artículo 140 del Código de Procedimiento Civil no fue alegada por la demandante en el recurso de reconsideración.

Sostuvo si bien el artículo 1776 del Código de Comercio declaró a la Aeronáutica Civil como una entidad de utilidad pública, lo cierto es que esta condición es irrelevante cuando el bien es usufructuado económicamente por un particular, pues la propiedad sigue en cabeza de la Aeronáutica.

Dijo que no existe el alegado cobro de lo no debido, porque el impuesto fue facturado en el momento en que se causó (anual), y que las facturas que lo liquidaron le fueron notificadas a la demandante en debida forma.

Adujo que la sentencia que citó la demandante no se aplica al caso, pues en ese momento no se tuvo en cuenta el aspecto relativo a la decisión de la AEROCIVIL de entregar el aeropuerto a un particular para su explotación durante 20 años.

El municipio propuso las excepciones de inexistencia de violación normativa y de la causa petendi, porque los actos administrativos demandados se sujetaron al concepto de la Sala Civil de Consulta del Consejo de Estado del 5 de diciembre de 2002 y al Acuerdo Municipal 000055 de 2006. Agregó que el Tribunal Administrativo del Atlántico ya se había pronunciado sobre estos mismos hechos en la sentencia del 25 de abril de 2007, la que se encuentra en firme y hace tránsito a cosa juzgada.

Indicó que mediante la resolución 001 del 25 de marzo de 2008, el Municipio de Soledad acogió el fallo del Tribunal Administrativo del Atlántico citado y dio por terminado el proceso de cobro del impuesto predial que cursaba en contra de la demandante por los períodos gravables 1992 a 1997, respecto del mismo predio que en esta oportunidad se cuestiona.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Atlántico anuló los actos administrativos demandados con fundamento en las siguientes consideraciones:

Después de interpretar el alcance de los artículos 63 de la Constitución Política; 68 de la Ley 336 de 1996 y 1776 del Código de Comercio, así como del concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado del 5 de diciembre de 2002, concluyó que los aeropuertos a cargo de la Aeronáutica Civil son bienes de uso público.

Que teniendo en cuenta que la Aeronáutica Civil es una Unidad Administrativa Especial con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio propio, según lo dispuesto en el artículo 67 del Decreto 2171 de 1992, no es sujeto pasivo del impuesto predial, pues se encuentra por fuera de las entidades públicas que están sujetas a este gravamen, de conformidad con el artículo 61 de la Ley 55 de 1985.

Que el Municipio de Soledad no podía arrogarse la facultad de señalar como sujeto pasivo del impuesto predial a la demandante, pues es al legislador a quien le corresponde fijar este elemento. Añadió que la ley excluyó del gravamen a los aeropuertos de la Nación administrados por la Aeronáutica Civil, dada su calidad de bienes públicos.

EL RECURSO DE APELACIÓN

El apoderado de Municipio de Soledad recurrió la decisión del Tribunal.

Dijo ratificarse en las razones y alegatos que expuso en la contestación de la demanda, las excepciones propuestas y las pruebas que aportó y pidió oportunamente.

Solicitó tener en cuenta las pruebas que obran en el proceso, que demuestran que el aeropuerto Ernesto Cortissoz fue entregado por decisión del Gobierno Nacional en concesión a un particular.

Dijo que el Acuerdo Municipal 55 de 2006 es la prueba del ejercicio de la potestad tributaria que la Constitución le otorgó, y que el Acuerdo 41 de 1998 no hizo exclusiones ni exenciones en materia tributaria.

Alegó que el Tribunal omitió pronunciarse sobre las razones que expuso en la contestación de la demanda, sobre las pruebas y las excepciones propuestas.

Manifestó que, en su criterio, la Ley 768 de 2002 atenta contra los derechos e intereses y contra la autonomía de los entes territoriales. Añadió que los *“habitantes de la franja aledaña al Aeropuerto Ernesto Cortissoz de Soledad reciben una ALTA CONTAMINACIÓN SONORA, durante el proceso de APROXIMACIÓN Y DECOLAJE de aviones, sin que el Estado Colombiano haga*

nada por remediar esta grave situación, y a cambio, el municipio como entidad territorial en cuyo territorio se gesta este proceso DAÑOSO Y PERJUDICIAL PARA LA SALUD HUMANA DE LA COMUNIDAD, no recibe absolutamente nada a cambio, POR EL CONTRARIO SE LE NIEGAN todos los eventuales beneficios a que tiene derecho y finalmente el precitado aeropuerto pasó a MANOS DE UN PARTICULAR que desde luego menos puede interesarle esta situación de contenido humano y por supuesto social.”

Insistió en los alegatos del escrito de contestación de la demanda.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **Aeronáutica Civil** insistió en las pretensiones de la demanda.

El **Municipio de Soledad** guardó silencio.

El **Ministerio Público** pidió confirmar la sentencia del Tribunal.

A partir del precedente judicial del Consejo de Estado, afirmó que los aeropuertos son bienes de uso público. Que el hecho de que el aeropuerto se haya dado en concesión no desvirtúa tal carácter. Que en los términos del artículo 194 del Decreto Ley 1333 de 1986, cuya vigencia no se discute, los bienes que pueden ser gravados con el impuesto predial son aquellos que son de propiedad de los establecimientos públicos, de las empresas industriales y comerciales del Estado y de las sociedades de economía mixta. Que las entidades territoriales no pueden gravar con el impuesto predial a los aeropuertos administrados por la Aeronáutica Civil.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Le corresponde a la Sala decidir si se ajustan a derecho las facturas 8018387 y 7051143 del 1º de marzo de 2006, que liquidaron el impuesto predial a cargo de la demandante por los años 1998 a 2005 y 2006, respectivamente, frente al inmueble de propiedad de la Aeronáutica Civil, donde funciona el Aeropuerto Ernesto Cortissoz, en la ciudad de Barranquilla, así como la Resolución 017-07 del 24 de abril de 2007, que confirmó las anteriores.

El Tribunal Administrativo del Atlántico anuló los actos administrativos demandados porque consideró que los aeropuertos a cargo de la Aeronáutica Civil son bienes de uso público y la Aeronáutica no es sujeto pasible del impuesto, de conformidad con el artículo 61 de la Ley 55 de 1985.

En el recurso de apelación, el Municipio de Soledad – Atlántico alegó que la Aeronáutica Civil es sujeto pasivo del impuesto predial, porque así lo dispuso el Acuerdo Municipal 000055 de 2006, que reguló el impuesto predial en ese municipio en el sentido de gravar con ese impuesto a la U.A.E. Aeronáutica Civil respecto de los bienes de uso público *“que se encuentran en manos particulares a cualquier título”*.

La Sala considera que para los años 1998 a 2006 ni la Aeronáutica Civil era sujeto pasivo del impuesto predial en el municipio de Soledad Atlántico, ni los aeropuertos, como bienes de uso público, eran objeto imponible de ese impuesto en esa jurisdicción territorial, por las siguientes razones:

El artículo 317 de la Carta Política dice expresamente que *“Solo los municipios podrán gravar la propiedad inmueble (...)”*.

La interpretación literal del artículo 317 permitiría concluir que a partir de la Constitución de 1991 al Congreso de la República ya no le compete regular sobre

impuestos que graven la propiedad inmueble, y que las entidades territoriales pueden regular de manera autónoma el impuesto predial. Que, así mismo, las entidades territoriales podrían ignorar las leyes que venían rigiendo con anterioridad a la Constitución de 1991 para dar paso a la nueva regulación territorial que de manera autónoma se expida.

Sin embargo, la Sala reitera¹ que el entendimiento del artículo 317 de la Constitución Política, tal como lo dijo la Corte Constitucional en la sentencia C-304 de 2012, no depende de su propio texto, sino también de lo que establecen las normas que hacen de Colombia una república unitaria (art. 1º, C.P.), le confían al Congreso la labor de *“hacer las leyes”* (artículo 114, C.P.) y, en especial, la de *“establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales”* (artículo 150-12, C.P.).

Por eso, en esa sentencia, la Corte Constitucional aclaró que el Congreso de la República no ha perdido la competencia para regular el impuesto predial, en virtud de lo dispuesto en el artículo 317 de la Carta Política. Por el contrario, conforme con la Constitución Política, el Congreso de la República de Colombia sigue siendo competente *“(…) para fijar ciertas pautas, orientaciones y regulaciones o limitaciones generales en el ejercicio de la atribución impositiva del impuesto predial”*.² Y, por eso, tal como lo dijo la Corte Constitucional en la citada sentencia, el artículo 317 de la Constitución no es límite para que el Congreso establezca nuevos sujetos pasivos en los tributos sobre la propiedad inmueble.

Los mismos fundamentos son válidos para precisar que las leyes que venían rigiendo desde antes de la Constitución de 1991 siguen siendo aplicables, pues, en lo concerniente al impuesto predial, el Congreso de la República ha sido el que

¹ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. SENTENCIA DEL 25 DE JULIO DE 2013. EXPEDIENTE 19420. M.P. MARTHA TERESA BRICEÑO. ACTOR: FERNANDO YEPES GÓMEZ Y OTRO. DEMANDADO: MUNICIPIO DE LA UNIÓN-VALLE.

² “[...] Desde luego, eso no significa restarle valor al precepto que les confía a los municipios la potestad para *“establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus propios fines”* (art. 287-3, C.P.), pero sí implica que es necesario darle algún nivel de eficacia también a la precisión adicional de acuerdo con la cual los municipios deben ejercer esa competencia *“dentro de los límites de la Constitución y la ley”* (idem). Esta posición tampoco insinúa que pueda juzgarse irrelevante el precepto en virtud del cual se les reconoce a los concejos la competencia para votar los tributos (art. 313-4, C.P.), aunque sí exige que en el entendimiento de ese enunciado también se le asigne algún valor a la especificación constitucional siguiente, según la cual dicha atribución debe ser ejercida *“de conformidad con la Constitución y la ley”* (art. 313-4, C.P.).

24. Si se interpreta el artículo 317 de la Constitución apropiadamente en este contexto normativo, puede concluirse que no le impone al legislador un límite para regular asuntos generales en materia de tributos sobre la propiedad inmueble. De hecho, así lo ha sostenido la Corte por ejemplo en la sentencia C-944 de 2003.¹¹ En ese caso, la Corporación dispuso en específico que aun cuando los municipios son por regla general los únicos autorizados para gravar la propiedad inmueble con impuesto predial, *“el legislador está facultado por la Constitución para fijar ciertas pautas, orientaciones y regulaciones o limitaciones generales en el ejercicio de la atribución impositiva del impuesto predial”*.

se ha encargado de regularlo mediante la expedición de un sinnúmero de leyes que datan del año de 1887 hasta nuestros días.

Esas leyes son válidas porque se expidieron con fundamento en las facultades constitucionales que preveía la Constitución de 1886 que enmarcaba al Estado Colombiano en un régimen de centralismo político y descentralización administrativa. Y esa descentralización implicaba una autonomía pero administrativa, capaz de ejecutar la ley pero incapaz de crearla. Con mayor razón tratándose de asuntos tributarios.

Ya en vigencia de la Constitución Política de 1991, debe entenderse que esas leyes siguen vigentes, tal como lo precisó la Sala de Consulta y Servicio Civil³. Sin embargo, esta Sala es del criterio de que esas leyes deben interpretarse de manera amplia, pues hay que partir del presupuesto de que la Constitución de 1991 introdujo cambios realmente importantes en el modelo estatal colombiano.

En la actualidad, las leyes preexistentes a la Constitución de 1991 deben interpretarse con fundamento en el principio del unitarismo que pregona que debe existir un solo centro de producción normativa: el Congreso de la República, pero, así mismo, en los principios de autonomía política de las comunidades locales y el de reserva de ley.

De manera que, con criterios de ponderación, es pertinente concluir que las Leyes preexistentes a la Constitución de 1991 pueden convivir con normas expedidas por las asambleas y por los concejos en ejercicio de la facultad establecida en el artículo 317, pues, en materia de impuestos se cumpliría a cabalidad el principio

³ Sobre la vigencia de las normas tributarias nacionales que regulan el impuesto predial y la contribución de valorización a raíz de la entrada en vigencia de la Constitución de 1991, la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado precisó: *"Como la autonomía fiscal de los entes territoriales está regida por preceptos de orden superior y como, de otra parte, la Constitución de 1.991 no derogó en bloque la legislación preexistente sino apenas aquellas normas que resulten incompatibles con sus nuevas disposiciones, en concepto de esta Sala la exclusión de los bienes de uso público consagrada en los regímenes municipal y departamental vigentes desde antes de la expedición de la nueva Carta Política, está plenamente vigente pues no se trata de disposiciones que crean exenciones, ellas sí prohibidas por la Constitución, sino normas que establecen cuáles pueden ser sujetos pasivos del tributo y cuáles no (exclusiones o no sujeciones). Así las cosas, la Sala estima que siendo los aeropuertos y los bienes inmuebles que forman parte de la infraestructura aeronáutica, bienes de uso público por destinación, se encuentran por disposición expresa "excluidos" de la contribución de valorización."* CONSEJO DE ESTADO SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL. Consejero ponente: SUSANA MONTES DE ECHEVERRI. Bogotá D. C., diciembre cinco (5) de dos mil dos (2002). Radicación número: 1469. Actor: MINISTRO DEL INTERIOR Referencia: Bienes de Uso Público. Infraestructura Aeroportuaria: Contribución de Valorización e Impuesto Predial.

de reserva de ley, entendido en sentido amplio, en cuanto que sólo los órganos de representación popular pueden establecer impuestos.

Lo anterior, por cuanto, como lo ha dicho la Sala⁴, si se trata de impuestos de estirpe o naturaleza local, la ley no puede copar todos los espacios de la competencia propia de las asambleas o del concejo. Eso es lo que se conoce como el principio de no vaciamiento de competencias, principio que debe guiar la labor legislativa del congreso.

Tratándose del impuesto predial, entonces, las entidades territoriales gozan de autonomía para regular el impuesto predial dentro de los límites de la Constitución y la ley, pero así mismo, el Congreso de la República goza de autonomía para regular el impuesto predial, de manera general, sin vaciar la competencia normativa establecida por la Constitución a favor de las entidades territoriales.

Ahora bien, para entender, entonces, cómo pueden convivir las leyes preexistentes a la Constitución de 1991 con las normas expedidas por las asambleas y por los concejos en ejercicio de la facultad establecida en el artículo 317 de la Carta Política, es menester precisar qué decían las leyes preexistentes a la Constitución de 1991 e interpretarlas con ponderación, con fundamento, se reitera, en los principios del unitarismo, de la autonomía política de las comunidades locales y de reserva de ley.

En el concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado⁵, a que se aludió anteriormente, se concluyó que antes de la expedición de la Ley 55 de 1985 los municipios no podían gravar con el impuesto predial los bienes de la Nación.

⁴ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Magistrado sustanciador: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS. Bogotá, siete (7) de abril de dos mil once (2011). REF.: Expediente N°: 250002327000200600562 01 (16949). Demandante: JOSÉ ALEJANDRO HERRERA CARVAJAL Demandado: MUNICIPIO DE CUCUNUBÁ (CUNDINAMARCA).

⁵ Idem 3

Así lo explicó la Sala de Consulta y Servicio Civil:

"(...) Para mayor claridad se transcriben las normas pertinentes de las disposiciones que antecedieron el artículo 194 del decreto 13433 (sic) de 1.986, en las cuales se evidencia la exclusión de los bienes inmuebles de propiedad de la Nación del impuesto predial.

Artículo 21 del Decreto 1226 de 1908:

"Los bienes de la Nación no serán gravados con contribuciones, por las municipalidades; tampoco lo serán los bienes de los distritos ubicados en el territorio de otro por la municipalidad donde se hallan situados."

Artículo 14 del Decreto 1227 de 1910:

"Quedan exceptuadas del pago del impuesto predial las propiedades siguientes: (...) c) Las propiedades públicas, cualquiera que sea la denominación de la persona o entidad que la administre."

Artículo 3_ de la Ley 34 de 1920:

"Los bienes de los municipios no pueden ser gravados con impuestos directos nacionales, departamentales o municipales."

Artículo 2_ de Ley 29 de 1963:

*"Deróguense todas las disposiciones de carácter nacional que decretan exoneraciones o exenciones del impuesto predial y complementarios para **las personas privadas**. Los Concejos Municipales y el del Distrito Especial de Bogotá quedan autorizados para conservar por medio de acuerdos las exenciones hasta ahora decretadas a favor de las entidades de beneficencia o asistencia pública. "*

Artículo 61 de la Ley 55 de 1985:

"Los bienes inmuebles de propiedad de los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de Economía Mixta del orden nacional podrán ser gravados con el impuesto predial a favor del correspondiente municipio."

Queda entonces claro, que con anterioridad a esta última disposición, ni siquiera los bienes inmuebles pertenecientes a los establecimientos públicos del orden nacional, eran sujetos pasivos del este gravamen."

A partir de la Ley 55 de 1985, entonces, son objeto pasible del impuesto predial los bienes inmuebles de propiedad de las entidades públicas que, para ese año, contaban con personería jurídica y formaban parte de la estructura orgánica del Estado conforme con lo previsto en los Decretos 1050 y 3130 de 1968.

En la actualidad, como cambió la estructura orgánica del Estado, la Ley 55 de 1985 debe interpretarse de manera amplia, en el sentido de que son objeto pasible del impuesto predial **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.

Cosa distinta ocurre con **los bienes de uso público** que, de conformidad con la legislación preexistente a la Constitución de 1991, no eran objeto pasible del impuestos como el predial o la contribución de valorización, pero por la naturaleza jurídica misma de esos bienes, más no por el tipo de entidad pública que los administra.

Tratándose de los bienes que conforman la infraestructura aeronáutica, ese es el criterio que sentó la Sala de Consulta y Servicio Civil⁶, después de citar copiosa normativa reguladora de ese sector, así como de precedentes judiciales de las diferentes secciones primera y tercera del Consejo de Estado. En el concepto concluyó lo siguiente:

"Aplicando las anteriores premisas al caso sometido a estudio, la Sala concluye que los aeródromos públicos de la Unidad Administrativa Especial de la Aeronáutica Civil, son bienes de uso público, por las razones que a continuación se exponen:

Son bienes que pertenecen a la Nación, (UAEAC)

Se encuentran afectos al uso común o colectivo, independientemente que su administración se ejerza directa o indirectamente por parte de la Aeronáutica Civil y que exista un reglamento para el uso adecuado y seguro de la infraestructura aeronáutica.

Su destinación está relacionada con el ejercicio de una actividad determinada como de "utilidad pública" por el legislador en los términos del artículo 1776 del Código de Comercio.

Son bienes que están fuera de la actividad mercantil y por lo tanto, son inembargables, inalienables e imprescriptibles.

Por su naturaleza son bienes necesarios para el desarrollo y la vida misma de la comunidad, pues el Estado no puede desprenderse de los mismos sin causar detrimento a su misión esencial del servicio público de transporte al cual están asociados.

Los demás bienes inmuebles destinados a facilitar y hacer posible la navegación aérea, tales como hangares, talleres, terminales, plataformas, calles de rodaje, muelles, dependencias de comunicaciones y ayudas de navegación, áreas de

⁶ Idem 3

seguridad etc, también estima esta Sala, se clasifican como bienes de uso público, en la medida en que se encuentran directamente vinculadas a la actividad pública denominada "aeronáutica civil". Cabe señalar que las áreas descritas como restringidas en la Resolución 03154 del 24 de Mayo de 1995, en tanto forman parte de la infraestructura aeronáutica y son esenciales para la prestación del servicio público de transporte aéreo, también hacen parte de los bienes de uso público."

La Sección Cuarta no se apartó de ese criterio, pues ni siquiera lo consideró.

De hecho, la Sala se pronunció sobre la causación del impuesto predial cuando la Aerocivil demandó en acción de nulidad y restablecimiento del derecho los actos administrativos mediante los que el Departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina gravaron con el impuesto predial la infraestructura aeroportuaria ubicada en ese departamento y que pertenecía al patrimonio de dicha institución. En esa oportunidad, mediante sentencia del 19 de abril del año 2007⁷, la Sala no aludió a la naturaleza jurídica de bien de uso público de esa infraestructura aeroportuaria. Simplemente interpretó que la Aeronáutica Civil no era sujeto pasivo del impuesto predial porque el artículo 61 de la Ley 55 de 1985 permitió a los municipios gravar con el impuesto predial únicamente los bienes inmuebles de las entidades públicas expresamente mencionadas en ese artículo. Y como ese artículo no menciona a las Unidades Administrativas Especiales, naturaleza jurídica que al año 2007 tenía la Aeronáutica Civil, la Sala concluyó que estas entidades no eran sujeto pasivo del impuesto predial.

En esta oportunidad, la Sala considera que la verdadera razón por la que ni la Nación ni sus entidades descentralizadas o vinculadas son sujeto pasivo del impuesto predial es por la naturaleza jurídica de los bienes de uso público que administran.

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

⁷ La tesis se sentó en la sentencia del 19 de abril de 2007, expediente 14226, que retomó el recuento histórico del impuesto predial que se hizo en la sentencia del 24 de febrero de 1994, expediente 5001, Consejero ponente Jaime Abella Zárate. Posteriormente ha sido reiterada sin ninguna consideración adicional en las siguientes sentencias: del 8 de mayo de 2008, expediente 15448 y del 28 de mayo de 2009, expediente, 16685, Consejero ponente Héctor J. Romero Díaz y, 3 de noviembre de 2011, expediente 17851, Consejero ponente William Giraldo Giraldo.

En la actualidad, los cambios legislativos y el precedente jurisprudencial de la Corte Constitucional —que ha decantado lo referente al hecho generador del impuesto predial y la competencia compartida, para regular ese impuesto, que tienen tanto el Congreso de la República como las entidades territoriales— permiten interpretar de manera más amplia el artículo 61 de la Ley 55 de 1985.

En efecto, para el año 1985 era pertinente interpretar que la intención del legislador fue la de excluir a las Unidades Administrativas Especiales como sujeto pasivo del impuesto predial por los bienes fiscales que administran porque, para ese año, tales entidades se concibieron como organismos adscritos al nivel central porque las que se crearon no contaban con personería jurídica⁸.

Pero cuando se empiezan a crear Unidades Administrativas Especiales con personería jurídica⁹, 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.

⁸ "Esta denominación fue introducida en la reforma administrativa de 1968. Se buscaba que de acuerdo con la ley, pudiera organizarse el funcionamiento de ciertos programas de manera un tanto diferente del ordinario de los ministerios y departamentos administrativos. La expresión, que está recogida en el artículo 1º del Decreto 1050 de 1968, hacía referencia al origen de los recursos, o a la naturaleza de la actividad, que no podían estar bajo el régimen corriente." Jaime Vidal Perdomo. Derecho Administrativo. Página. 112. Legis. Universidad del Rosario (2005)

⁹ En virtud de las atribuciones conferidas al gobierno nacional por el artículo 20 transitorio de la Constitución Política de 1992, se crearon las unidades administrativas especiales con personería jurídica. Entre otras, las siguientes: Superintendencia de Notariado y Registro (D. 2158), Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (D. 2117), Aeronáutica Civil (D. 2171)

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.

Así, por ejemplo, el Distrito Capital, en el artículo 160 del Decreto 1421 de 1993¹⁰ dispuso que continuarían vigentes las exenciones y tratamientos preferenciales aplicables a los aeropuertos. Pero, posteriormente, el inciso segundo del artículo 134 de la Ley 633 de 2000¹¹ excluyó de esa exención y tratamiento preferencial a los aeropuertos privatizados y/o que operen en concesión.

Así mismo, en virtud del artículo 6º de la Ley 768 de 2002¹² los concejos distritales de los Distritos Portuario e Industrial de Barranquilla, Turístico y Cultural de

¹⁰ Por el cual se dicta el régimen especial para el Distrito Capital de Santafé de Bogotá

¹¹ Exclúyase a los aeropuertos privatizados y/o que operan en concesión del inciso segundo del artículo 160 del Decreto 1421 de 1993.

¹² **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. Expedir las normas con base en las cuales se reglamentarán las actividades turísticas, recreacionales, culturales, deportivas en las playas y demás espacios de uso público, exceptuando las zonas de bajamar.
2. Dictar las normas necesarias para garantizar la preservación y defensa del patrimonio ecológico, los recursos naturales, el espacio público y el medio ambiente.
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.

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.

De manera general, el inciso primero del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010¹³ 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 los siguientes términos:

“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.*”

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,

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

¹³ 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.

PARÁGRAFO. Frente al impuesto a cargo de los patrimonios autónomos los fideicomitentes y/o beneficiarios, son responsables por las obligaciones formales y sustanciales del impuesto, en su calidad de sujetos pasivos.

En los contratos de cuenta de participación el responsable del cumplimiento de la obligación de declarar es el socio gestor; en los consorcios, socios o partícipes de los consorcios, uniones temporales, los será el representante de la forma contractual.

Todo lo anterior, sin perjuicio de la facultad de la administración tributaria respectiva de señalar agentes de retención frente a tales ingresos.

*El aparte subrayado fue declarado executable por la Sentencia C-822 de 2011

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.

En ese contexto, entonces, la Sala procede a analizar el caso concreto:

Del caso concreto

El Concejo del Municipio de Soledad, mediante el Acuerdo No. 000055 del 30 de noviembre de 2006¹⁴, reguló los siguientes aspectos del impuesto predial, aplicables en la jurisdicción territorial de ese municipio: el hecho generador, la causación y el período gravable [artículo 7º que modificó el artículo 14 del Acuerdo 041 de 1998]; la base gravable [artículo 8 que sustituyó el artículo 19 del Acuerdo 041 de 1998]; las tarifas [artículo 10, que modificó el artículo 1º del Acuerdo 024 de 2002 y el artículo 22 del Acuerdo 041 de 1998] y los predios exentos [artículo 14, que modificó el artículo 25 del Acuerdo 041 de 1998].

Como hecho generador, el Acuerdo 000055 del 30 de noviembre de 2006 dispuso que el impuesto predial unificado es un gravamen real, que recae sobre los bienes raíces ubicados en la jurisdicción del municipio de Soledad, y que se genera *por la existencia del predio*.

¹⁴ Este Acuerdo modifica los acuerdos municipales 041 de 1998, 020 de 2002, 024 de 2002 y 000007 de 2004.

También dispuso que el impuesto predial se causa a partir del primero de enero del respectivo período fiscal, que comprende del 1º de enero al 31 de diciembre.

Ahora bien, como base gravable, el Acuerdo 00055 de 2006 dispuso que sería el avalúo catastral, reajustado anualmente en el porcentaje autorizado por el Gobierno Nacional.

En el numeral 22.4 del artículo 10 se previó la tarifa del 15.0‰ para los predios de las empresas industriales y comerciales del Estado, los establecimientos públicos, las superintendencias, los ministerios, los departamentos administrativos, **La Nación – Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil UAEAC-**, Departamentos, sociedades de economía mixta y entidades financieras oficiales. Y la tarifa del 5.0‰ para los predios institucionales destinados a la defensa nacional.

Fíjese que en la citada norma se señaló como sujeto pasivo del impuesto predial a la Aeronáutica Civil. La Sala considera que no es pertinente que en los acuerdos de los concejos municipales se estipulen sujetos pasivos determinados pues los concejos son competentes y autónomos para regular los sujetos pasivos como elemento esencial del impuesto predial, pero de manera general, con fundamento en el artículo 317 de la Carta Política. La determinación particular de un sujeto pasivo da lugar a entender que el concejo municipal está creando una situación jurídica particular y concreta, sin fórmula previa de juicio y de defensa, que podría interpretarse como violatoria del derecho de defensa, lo que haría inaplicable el Acuerdo, por excepción de inconstitucionalidad.

Ahora bien, en el literal e) del artículo 14 del Acuerdo 000055 de 2006 se dispuso que estarían exentos, entre otros bienes, los siguientes:

“e. 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 Unificado a partir de la fecha de su afectación con tal calidad (63 C.N.), con**

excepción de aquellos que se encuentren en manos de particulares a cualquier título.” (resaltados fuera de texto)

Sobre esta disposición, la Sala reitera que el impuesto predial es de tipo real en cuanto recae sobre la propiedad inmueble. La Corte Constitucional ha dicho que el impuesto predial no se correleciona de manera exclusiva con el derecho de dominio¹⁵, y que, por lo mismo, la obligación del contribuyente nace por la propiedad nuda o plena, el usufructo o la posesión de un bien inmueble.¹⁶

Adicionalmente, la Corte Constitucional también ha admitido que el impuesto predial recaiga en cabeza de particulares que sean “tenedores” de bienes de uso público y que los exploten económicamente en virtud de licencias, concesiones o permisos. Así lo manifestó en la sentencia C-183 de 2003, en la que analizó la exequibilidad de la Ley 768 de 2002 *“Por la cual se adopta el Régimen Político, Administrativo y Fiscal de los Distritos Portuario e Industrial de Barranquilla, Turístico y Cultural de Cartagena de Indias y Turístico, Cultural e Histórico de Santa Marta.”*, cuyo artículo 6º autorizó a esos Distritos a *“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.”* De manera que los particulares ocupantes de esos bienes públicos, según la citada ley, serán responsables exclusivos de este tributo.

La Corte declaró inexecutable la expresión *“por cualquier razón”* por cuanto consideró que *“desde el punto de vista jurídico los bienes de uso público de la Nación, no pueden ser ocupados por los particulares legítimamente conforme a la Constitución, sino cuando se les hubiere otorgado licencia, concesión o permiso de ocupación temporal”*.

Y frente a la posibilidad de gravar con el impuesto predial a los particulares respecto de los bienes de uso público que en virtud de licencia, concesión o permiso de ocupación temporal los exploten económicamente, dijo que la Ley 768 de 2002 —norma que el municipio apelante alegó como violatoria de la autonomía

¹⁵ Sentencia C-822 del 2 de noviembre de 2011 M.P. Mauricio González Cuervo

¹⁶ En sentencia C-876 de 2002 M.P. Álvaro Tafur Galvis, la Corte Constitucional precisó que (...) El sujeto pasivo del impuesto predial es indeterminado (propietario pleno, poseedor,

fiscal de las entidades territoriales— se ajustaba a la Constitución por las siguientes razones:

“4. Posibilidad de gravar con impuesto predial y complementarios las construcciones, edificaciones o mejoras realizadas sobre bienes de uso público de la Nación.

4.1. Visto como está, que si bien los bienes de uso público se encuentran destinados al uso y goce de toda la colectividad, pues esa es su vocación, sobre ellos puede recaer un uso diferente y especial previa autorización de autoridad competente en los términos que señale la ley, e incluso se pueden realizar construcciones, edificaciones o mejoras, sin que con ello se viole la Constitución Política, como quiera que esos “usos especiales o diferentes”, no mutan la naturaleza de los bienes de uso público. Tanto es así, que una vez vencido el término del permiso, licencia o concesión, o abandonadas las obras, como lo expresa la ley, los bienes se restituyen a la Nación. Es decir, no pierden su carácter de bienes inembargables, imprescriptibles e inalienables, por cuanto el Estado no pierde en ningún momento su derecho de dominio sobre ellos, simplemente otorga una autorización para que se les de un uso distinto o especial, en muchas ocasiones en beneficio de la misma colectividad, pero siempre manteniendo su dominio sobre ellos, los cuales le son restituidos al vencimiento del término otorgado en la autorización por parte de la autoridad competente. Incluso, como se señaló, dado el carácter precario de la situación derivada de la autorización en cualquiera de sus formas, esta puede ser revocada por razones de interés general.

4.2. Ahora bien, la pregunta que surge es si pueden los concejos distritales imponer un gravamen sobre bienes de uso público que se encuentren en manos de particulares? A juicio de la Corte la respuesta es afirmativa por las siguientes razones:

Considera el demandante que el Congreso de la República desbordó las competencias que le confiere la Constitución Política, al atribuir competencias a los concejos distritales para gravar las construcciones, edificaciones o mejoras realizadas en bienes de uso público por particulares, vulnerando con ello el artículo 150, numeral 9 de la Carta.

El principio de representación popular en materia tributaria, se traduce en que solamente las corporaciones de representación popular pueden imponer contribuciones fiscales o parafiscales, por ello el artículo 338 de la Constitución establece que “solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales”. Así mismo, la Carta Política confiere a los departamentos y a los municipios la facultad de establecer impuestos de conformidad con la ley (arts. 300-4 y 313-4 C.P.); adicionalmente otorga a los municipios la facultad exclusiva de gravar la propiedad inmueble, sin perjuicio de la contribución de valorización (art. 317 C.P.).

Es importante recordar que el órgano legislativo tiene la facultad de crear impuestos de orden nacional, evento en el cual la ley debe definir los elementos que conforman la obligación tributaria. No obstante, tratándose de tributos de orden territorial, la ley puede autorizar su creación, caso en el cual las corporaciones correspondientes de representación popular pueden desarrollar el tributo autorizado por la ley, circunstancia que armoniza con lo dispuesto por el artículo 338 superior, en el cual se ordena la predeterminación del tributo, sin que ello signifique que la fijación de sus elementos sea facultad exclusiva del legislador, como quiera que la norma superior citada específicamente habla de las ordenanzas y los acuerdos.

Ahora bien, el impuesto predial es un gravamen de orden municipal según lo establece la misma Carta Política en su artículo 317 al preceptuar que “Sólo los municipios podrán gravar la propiedad inmueble...”. Ello significa que por mandato constitucional los municipios están facultados para gravar la propiedad inmueble, a través de sus concejos municipales o distritales.

Si bien resulta cierto que los bienes de uso público no están gravados con el impuesto predial y complementario, por cuanto se trata de un impuesto que recae sobre la propiedad raíz, el legislador por razones de política fiscal, reconociendo una situación de hecho,

consideró que en los distritos especiales de Cartagena, Santa Marta y Barranquilla, cuya creación se llevó a cabo directamente por el constituyente, los concejos distritales pudieran gravar con dicho impuesto las construcciones, edificaciones y cualquier otro tipo de mejoras que realicen los particulares sobre bienes de uso público, teniendo en cuenta que se trata de inmuebles por adhesión permanente. En tal virtud, mientras se encuentren “en manos de particulares” y ellos los estén aprovechando económicamente, hasta tanto no vuelvan al dominio del Estado bien por el vencimiento de los términos señalados en las autorizaciones legalmente otorgadas, o mientras el Estado logra la restitución de dichos bienes en caso de que se encuentren en manos de particulares en forma ilegal o irregular, no contraría la Carta Política que el Congreso considere como predios objeto de gravamen esas construcciones, edificaciones o mejoras a que se refiere la norma acusada.

A juicio de la Corte, la posibilidad de gravar con el impuesto predial las construcciones, edificaciones o mejoras realizadas sobre bienes de uso público que estén en manos de particulares, se aviene con el objeto y finalidad de la Ley 768 de 2002 de la cual hace parte la norma acusada, cual es dotar a los Distritos Especiales de Barranquilla, Cartagena de Indias y Santa Marta “de las facultades, instrumentos y recursos que les permitan cumplir las funciones y prestar los servicios a su cargo; promover el desarrollo integral de su territorio para contribuir al mejoramiento de la calidad de vida de sus habitantes, a partir del aprovechamiento de sus recursos y ventajas derivadas de las características, condiciones y circunstancias especiales que presentan éstos, considerados en particular”.

Por otra parte, también es importante recordar que “los distritos especiales de Cartagena, Santa Marta y Barranquilla son entidades territoriales y están reguladas por un estatuto político, administrativo y fiscal especial, en desarrollo de los Actos Legislativos de su creación, por remisión del artículo 328 de la Constitución y del Acto Legislativo No. 1 de 1993. Hacen parte de este estatuto especial las normas constitucionales sobre entidades territoriales y las que con carácter especial determine el legislador.

La autorización que confiere la Ley 768 de 2002 a los Concejos Distritales de Barranquilla, Santa Marta y Cartagena, para gravar con impuesto predial y complementarios a los particulares conforme a lo previsto en el artículo 6°, numeral 3° de dicha ley, instituye como hecho generador del gravamen la explotación económica que se realiza sobre un bien de uso público, o su aprovechamiento por un particular en beneficio propio, avaluable en dinero, es decir, con contenido y significación patrimonial. Por ello, no resulta contradictorio desde el punto de vista constitucional que simultáneamente se persiga la restitución del bien cuando exista detentación de hecho o cuando expire la licencia, permiso o concesión, y que mientras ella se realiza, quien obtiene un beneficio de contenido patrimonial sea también sujeto del tributo a que se refiere la ley, previa decisión del concejo distrital respectivo para ese efecto.

4.3. Siendo ello así, no puede aceptarse el argumento esgrimido por el demandante, en el sentido de que la disposición objetada viola el artículo 150-9 de la Constitución, pues el legislador no está autorizando la enajenación de bienes nacionales, sencillamente se está facultando a los concejos distritales para gravar con impuesto predial las construcciones, edificaciones o mejoras que sobre esos bienes se efectúen dado el aprovechamiento económico que los particulares están derivado de ellas, sin que ello implique que el pago de dicho impuesto genere algún derecho sobre el terreno ocupado, como lo establece el inciso final del artículo 6, numeral 3, de la Ley 768 de 2002, aspecto éste último que el actor no se detiene a analizar, es más, ni siquiera transcribe en el escrito de demanda.

Así las cosas, la norma demandada no “legaliza” la ocupación de bienes de uso público como erradamente lo interpreta el demandante, lo que hace la norma, como lo señalan el Ministerio Público y la entidad interviniente, es reconocer una situación fáctica y a partir de ella imponer una obligación tributaria con fundamento en el principio de equidad y de igualdad ante las cargas públicas, sin que el pago de ese impuesto implique algún derecho sobre el terreno como la misma ley lo establece.”

Con fundamento en lo expuesto, para la Sala es pertinente que los municipios, en ejercicio de la autonomía fiscal que les concedió el artículo 317 de la Carta Política gravén 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, pues, como lo dijo la Corte, el hecho generador del gravamen sería la explotación económica que se realiza sobre el bien de uso público. En esos casos, el sujeto pasivo serán los terceros que exploten económicamente el bien de uso público, más no la entidad pública que lo administre o tenga en su patrimonio.

El Acuerdo 000055 de 2006 dispuso, como se vio, que el sujeto pasivo sería la Aeronáutica Civil. Adicionalmente, cuando listó los predios exonerados del impuesto predial, dispuso que el impuesto predial se genera si los bienes de uso público se encuentran en manos de particulares *a cualquier título*, expresión que, como lo dijo la Corte Constitucional, resulta violatoria de la Carta Política, pues a cualquier título los particulares no pueden explotar bienes de uso público, sino en virtud de licencia, concesión u ocupación temporal autorizada. Además, el Acuerdo grava a la Nación - U.A.E. Aeronáutica Civil, por el hecho de ser la propietaria de los bienes, cuando lo relevante o lo que justifica gravar con el impuesto predial los bienes de uso público, es su explotación económica por parte de particulares en virtud de acto legítimo de autoridad que respalda la tenencia del inmueble. Por estas razones, el acuerdo resulta inaplicable por excepción de inconstitucionalidad.

Pero además de lo dicho, la Sala aprecia que el literal e) del artículo 14 del Acuerdo 000055 de 2006 modificó el artículo 25 del Acuerdo 041 del 10 de diciembre de 1998. Este artículo 25¹⁷ exoneró del impuesto predial a los bienes de uso público por los periodos 1999 a 2006, si se tiene en cuenta que por haber sido expedido el 10 de diciembre de 1998 regía a futuro, esto es, a partir del período gravable siguiente y hasta el periodo en que fue modificado.

¹⁷ "ARTICULO 25. PREDIOS EXENTOS. Estarán exentos del Impuesto Predial Unificado los siguientes predios: (...).

f) En consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que tratan el Artículo 674 del código civil, estarán exentos del Impuesto Predial Unificado a partir de la fecha de su afectación con tal calidad. (63 C.N)."

Queda en evidencia, entonces, que por los años 1999¹⁸ a 2006, los bienes de uso público estaban exentos del impuesto predial en el municipio de Soledad - Atlántico.

Respecto del período 1998, la Sala precisa que los actos demandados también se fundamentaron en el Acuerdo 041 de 1998. Por lo tanto, la Sala insiste en que regía a futuro y a partir del período gravable 1999, de conformidad con el inciso final del artículo 338 de la Carta Política.

Por lo tanto, la Sala confirmará la sentencia apelada, pero por las razones expuestas anteriormente.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

F A L L A:

PRIMERO. CONFÍRMASE la sentencia del 2 de julio de 2009, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, proferida dentro del contencioso de nulidad y de restablecimiento del derecho iniciado por la U.A.E. Aeronáutica Civil contra el municipio de Soledad Atlántico, pero por las razones expuestas en la parte considerativa de esta providencia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

¹⁸ El Acuerdo 041 de 1998 se adoptó el 10 de diciembre. Por lo tanto, regía a partir del período gravable 1999. Los actos demandados que fijaron el impuesto por los períodos 1998 a 2005, se fundamentaron en ese Acuerdo.

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

Presidenta de la Sala

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Aclaro el voto

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

LEY 55 DE 1985 - Delimitó los sujetos pasivos del impuesto predial al incluir como tales, únicamente, a los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado y a las sociedades de economía mixta, de modo que en este caso la autonomía fiscal territorial es parcial-limitada, por lo que los municipios no pueden incluir como sujetos pasivos a otras entidades de la Nación y su potestad impositiva se limita a fijar los elementos del tributo que faltan / SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO PREDIAL - A falta de autorización legal para gravar los bienes de determinadas entidades, el juez contencioso administrativo no puede, en virtud del principio de igualdad, suplir posibles desigualdades de la ley y, vía sentencia, establecer elementos del tributo que sólo puede establecer el legislador

A mi juicio, la sentencia objeto de aclaración debió fundamentarse exclusivamente en que el ente demandado sustentó el cobro del tributo por los periodos **1998 a 2006**, en el artículo 25 del Acuerdo 041 del 10 de diciembre de 1998, norma que

exoneraba del impuesto predial a los bienes de uso público por los periodos **1999 a 2006**, por tanto, dicho cobro carecía de fundamento legal, no solo para los periodos posteriores a la vigencia del señalado Acuerdo (1999 a 2006), sino para el periodo **1998**, por no estar vigente para esa época la normativa local invocada en los actos. En esas condiciones, el anterior argumento constituye la *ratio decidendi* de la sentencia. Ahora bien, el análisis realizado frente a la interpretación del artículo 61 de la Ley 55 de 1985 a la luz del artículo 317 de la Constitución Política, no era necesario para decidir el asunto de fondo discutido y, por tanto, sólo constituye un *obiter dicta*. Sin embargo, considero necesario precisar mi criterio en relación con dicho análisis que, insisto, no tiene fuerza vinculante y, por ende, solo constituye un criterio auxiliar. [...] considero que si bien no se puede desconocer la autonomía impositiva que le fue conferida a los municipios para establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, la Constitución también previó que gozan de dicha autonomía “dentro de los límites de la Constitución y de *la Ley*”. (art. 287-3 CP). Ahora bien, el legislador estableció el impuesto predial que, según se advierte de su evolución legal, era un impuesto que pretendía gravar exclusivamente la propiedad privada. No obstante, el legislador mediante la Ley 55 de 1985 -art. 61- decidió incluir dentro de los sujetos pasivos, únicamente, a los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del estado y a las sociedades de economía mixta. De esta forma reguló o delimitó los sujetos pasivos del impuesto predial. En consecuencia, en este caso, la autonomía fiscal territorial es *parcial-limitada*, dado que el legislador reguló la mayoría de los elementos del tributo. En ese orden de ideas, la potestad impositiva de las entidades territoriales se limita a fijar los elementos del tributo que faltan. Es tan evidente la intención del legislador de no haber incluido como sujetos pasivos a otras entidades de la Nación, que en la Ley 768 de 2002, estableció que los bienes públicos de la Nación podían ser gravados cuando fueran administrados por particulares, de lo contrario no sería necesaria tal distinción, como tampoco la que se hace en la Ley 1430 de 2010 cuando permite gravar a los tenedores de bienes públicos cuando los tienen a título de concesión. Finalmente, considero que el principio de igualdad tampoco es de recibo para efectos de incluir a sujetos pasivos no previstos en la ley, pues tal competencia es exclusiva del legislador y, por tanto, si la autorización legal ha sido otorgada por este para gravar los bienes de determinadas entidades, no corresponde al juez contencioso administrativo suplir las posibles desigualdades y vía sentencia establecer elementos del tributo que sólo pueden ser establecidos en la ley.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

ACLARACION DE VOTO

Radicación número: 08001-23-31-000-2007-00652-01(18394)

Actor: UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE AERONAUTICA CIVIL

Demandado: MUNICIPIO DE SOLEDAD

Comparto la decisión mayoritaria de la Sala que confirmó la decisión del Tribunal Administrativo del Atlántico, en el sentido de anular los actos mediante los cuales el Municipio de Soledad liquidó, a cargo de la actora, el impuesto predial respecto del predio donde funciona el Aeropuerto Ernesto Cortissoz.

A mi juicio, la sentencia objeto de aclaración debió fundamentarse exclusivamente en que el ente demandado sustentó el cobro del tributo por los periodos **1998 a 2006**, en el artículo 25 del Acuerdo 041 del 10 de diciembre de 1998, norma que exoneraba del impuesto predial a los bienes de uso público por los periodos **1999 a 2006**, por tanto, dicho cobro carecía de fundamento legal, no solo para los periodos posteriores a la vigencia del señalado Acuerdo (1999 a 2006), sino para el periodo **1998**, por no estar vigente para esa época la normativa local invocada en los actos.

En esas condiciones, el anterior argumento constituye la *ratio decidendi*¹⁹ de la sentencia.

Ahora bien, el análisis realizado frente a la interpretación del artículo 61 de la Ley 55 de 1985 a la luz del artículo 317 de la Constitución Política, no era necesario para decidir el asunto de fondo discutido y, por tanto, sólo constituye un *obiter dicta*²⁰. Sin embargo, considero necesario precisar mi criterio en relación con dicho análisis que, insisto, no tiene fuerza vinculante y, por ende, solo constituye un criterio auxiliar.

Previo al análisis de fondo debo señalar, en relación con lo afirmado en las páginas 16 y 17 de la sentencia objeto de aclaración, que no es cierto que en todas las sentencias que se citan en nota al pie en la página 16 y, menos aún, la del 17 de abril de 2007, Exp. 14226, la Sala «no aludió a la naturaleza jurídica de bien de uso público de la infraestructura aeroportuaria». En efecto, en la sentencia citada, la Sala precisó lo siguiente:

«No obstante, los aeropuertos, en general, son bienes de uso público, que no se encuentran gravados con el impuesto predial, puesto que su uso pertenece a todos los habitantes del territorio (artículo 674 del Código Civil). Lo anterior, porque los aeródromos públicos, que son las superficies destinadas a la llegada y salida de

¹⁹ La *ratio decidendi*, entendida como la formulación general del principio, regla o razón general que constituyen la base necesaria de la decisión judicial específica, también tiene fuerza vinculante general. (SU-1300/01-Corte Constitucional).

²⁰ Toda aquella reflexión adelantada por el juez al motivar su fallo, pero que no es necesaria a la decisión. (A-330/10- Corte Constitucional)

aeronaves (artículo 1809 del Código de Comercio), **son para uso público (artículo 1811 ibídem). Además, el transporte aéreo es un servicio público esencial (artículo 68 de la Ley 336 de 1996).**

Los bienes de uso público son aquellos de propiedad pública, administrados por el sujeto público titular del derecho de dominio para el uso y goce de la comunidad. Tales bienes están sometidos a un régimen jurídico especial, se encuentran por fuera del comercio en consideración a la utilidad que prestan en beneficio común, y son inalienables, inembargables e imprescriptibles por disposición constitucional (artículo 63 de la Carta).

(...)

Así pues, los **aeropuertos públicos como bienes de uso público que, en general, son, no se encuentran gravados con el impuesto predial, no sólo porque son inenajenables, imprescriptibles e inembargables, sino porque la ley no facultó a los municipios para gravarlos con el impuesto en mención, y sólo en la ley radica la potestad tributaria».**

Como se advierte, la Sala si analizó la naturaleza jurídica de los aeropuertos, siendo este uno de los aspectos que sustentaron la decisión para considerar que la UAE Aeronáutica Civil no era sujeto pasivo del impuesto predial respecto de los aeropuertos. Tales consideraciones fueron reiteradas en la sentencia del 28 de mayo de 2009, Exp. 16885 y del 8 de mayo de 2008, Exp.15448.

Se advierte que la única sentencia que se cita en el proyecto y que no analizó este aspecto, es decir, la naturaleza de bien de uso público de los aeropuertos, fue la sentencia del 3 de noviembre de 2011, Exp. 17581, M.P. Dr. Giraldo, pues el fundamento legal fue exclusivamente que la Ley 55 de 1985 no había incluido a las UAE como sujetos pasivos del impuesto predial, pero esto no quiere decir que la Sala no haya hecho anteriormente el estudio sobre la naturaleza jurídica de los aeropuertos.

En ese contexto, no puede afirmarse que **«En esta oportunidad, la Sala considera que la verdadera razón por la que ni la Nación ni sus entidades descentralizadas o vinculadas son sujeto pasivo del impuesto predial es por la naturaleza jurídica de los bienes de uso público que administran».** Lo anterior, en atención a que, como se vio, tal afirmación y análisis también había hecho parte de las sentencias que se citan en la sentencia aprobada por la Sala, al indicar la naturaleza de bienes de uso público de los aeropuertos y la imposibilidad de gravarlos.

En esas condiciones, la conclusión que se formula en el párrafo transcrito no es novedosa ni la introduce hasta ahora la Sala.

Ahora bien, en relación con el asunto de fondo, la sentencia objeto de aclaración sostiene que el artículo 61 de la Ley 55 de 1985 debe ser interpretado de manera «más amplia», porque:

- (i) Para el año 1985 era pertinente sostener que la intención del legislador era excluir a las Unidades Administrativas Especiales (UAE) como sujeto pasivo del tributo, pues eran organismos adscritos al nivel central y no contaban con personería jurídica.
- (ii) Pero cuando se empiezan a crear UAE 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 forman parte de la estructura orgánica del Estado están gravados con el impuesto predial»*.
- (iii) Con base en lo anterior, la Sala concluyó que una interpretación en sentido contrario violaría el artículo 13 de la Constitución Política *«porque crearía un trato discriminatorio y desigual **entre entidades públicas, sin justificación alguna**»*.

Sin embargo, considero que la interpretación de las normas en materia tributaria no puede ser tan superficial como se plantea en la sentencia objeto de aclaración y, menos aún, para deducir de una *interpretación «amplia» o «teleológica»* un elemento del tributo, como es el sujeto pasivo del impuesto predial, toda vez que la normativa tributaria se rige por el principio constitucional de legalidad, el cual, en el ámbito de los tributos de los entes territoriales, está supeditado a lo que establezca la Constitución y la ley²¹.

Ahora bien, la *interpretación teleológica* se refiere a la finalidad u objetivo de la norma, pero en este caso, no puede deducirse que la *‘teleología’* del artículo 61 de la Ley 55 de 1985 era la de gravar la propiedad inmueble de aquellas entidades públicas que tuvieran personería jurídica, simplemente por el hecho que coincida que los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales y las sociedades de economía mixta eran entidades que, para esa época, tenían personería jurídica.

Ahora bien, a raíz de la *«interpretación amplia»* que se plantea en la sentencia aprobada por la Sala, en el sentido de entender que *«los bienes fiscales de **todas las entidades públicas de la nación con personería jurídica** que forman parte de la estructura orgánica del Estado **están gravados con el impuesto predial**»*, se advierte que la consecuencia de dicha interpretación tiene efecto no solo en las UAE, pues de acuerdo con la Ley 446 de 1998, en la estructura orgánica de la Nación existen muchas más entidades públicas con personería jurídica y que potencialmente podrían crearse y que,

²¹ C.P.Art. 313-4

por ende, deberían entenderse gravadas con este tributo, además de las entidades previstas en el artículo 61 de la Ley 55 de 1985.

Dichas entidades serían las que se subrayan a continuación:

Artículo 38º.- Integración de la Rama Ejecutiva del Poder Público en el orden nacional. La Rama Ejecutiva del Poder Público en el orden nacional, está integrada por los siguientes organismos y entidades:

1. Del Sector Central:

(...)

2. Del Sector descentralizado por servicios:

a. Los establecimientos públicos;

b. Las empresas industriales y comerciales del Estado;

c. Las superintendencias y las unidades administrativas especiales con personería jurídica;

d. Las empresas sociales del Estado y las empresas oficiales de servicios públicos domiciliarios;

e. Los institutos científicos y tecnológicos;

f. Las sociedades públicas y las sociedades de economía mixta;

g. Las demás entidades administrativas nacionales con personería jurídica que cree, organice o autorice la ley para que formen parte de la Rama Ejecutiva del Poder Público.

En esa medida, si se aceptara que la “teleología” de la norma es gravar con el impuesto predial los bienes fiscales de las entidades públicas con personería jurídica, debe tenerse en cuenta también que los artículos 80 de la Ley 153 de 1887 y 4º del Decreto 1333 de 1886, señalan como entidades con personería jurídica, respectivamente, a las siguientes:

«**ARTÍCULO 80.** La Nación, los Departamentos, los Municipios, los establecimientos de beneficencia y los de instrucción pública, y las corporaciones creadas ó reconocidas por la ley, son personas jurídicas».

«**Artículo 4º.-** La Nación, los Departamentos, las Intendencias, las Comisarías y los Municipios son personas jurídicas».

Ahora bien, resulta oportuno indicar que frente al artículo 61 de la Ley 55 de 1985, la Corte Constitucional se pronunció en la sentencia C-517 de 2007, así:

En primer término indicó que el artículo 61 de la Ley 55 de 1985 quedó derogado al ser incorporado en el artículo 194 del Decreto 1333 de 1986²², norma ésta última que está vigente, porque la Ley 44 de 1990 -que creó el impuesto predial unificado- mantuvo el **régimen excepcional** de las entidades públicas en relación con el impuesto predial, pues no derogó la normativa preexistente. Por lo anterior, se inhibió de pronunciarse frente al artículo 61 de la Ley 55 de 1985.

²² **Artículo 194º.-** Los bienes inmuebles, de propiedad de los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta del orden Nacional podrán ser gravados con el impuesto predial en favor del correspondiente Municipio.

En la misma sentencia C-517/07, la Corte analizó la constitucionalidad del artículo 194 del Decreto 1333 de 1986, entre otras normas, precisamente porque el actor argumentó que la regulación del impuesto predial era competencia exclusiva de los municipios con fundamento en el artículo 317 de la Carta. Sin embargo, previo a estudiar este cargo precisó lo siguiente²³:

- «El legislador tiene competencia para establecer contribuciones y, como esa previsión incluye toda clase de tributos, **es evidente que la Constitución no solamente prevé la participación directa de la ley en la regulación de los tributos, sino que, además, hace de ella una fuente esencial en la materia, con facultad para configurar también las contribuciones que afecten la propiedad inmueble**».
- «La precedente conclusión resulta corroborada al examinar el segundo punto que ha sido propuesto, esto es, el referente a las atribuciones que la Constitución le otorga a los concejos municipales en materia tributaria. **No se remite a dudas de ninguna índole que las mentadas corporaciones de representación popular tienen asignadas competencias de orden tributario, pero se debe puntualizar que la propia Carta, en el numeral 4 de su artículo 313, les atribuye a los concejos municipales la competencia para votar los tributos y los gastos locales “de conformidad con la Constitución y la ley”**».
- «Así las cosas, la Constitución señala una pauta acerca de la manera como los concejos **deben ejercer sus atribuciones en materia tributaria y al hacerlo se refiere en forma expresa a la ley e indica que la corporación municipal debe conformarse a ella y a la Constitución cuando se trate de votar los tributos locales**».
- «La jurisprudencia constitucional ha indicado que **de la necesaria conciliación entre el principio unitario y la autonomía reconocida a las entidades territoriales también surge una garantía para los contribuyentes, “en el sentido de que su derecho de propiedad, en cuanto a inmuebles se refiere, no será objeto de varios y simultáneos gravámenes por parte de distintas entidades territoriales”²⁴, lo cual, adicionalmente, permite “diseñar y coordinar la política fiscal del Estado” en armonía con el principio de legalidad y “especialmente en cuanto tiene que ver con las competencias que puede atribuirse a las entidades territoriales, siempre bajo un criterio de unidad económica”²⁵**».
- «La Corte ha puntualizado que en las condiciones anotadas no es aceptable que cada municipio pueda **“ejercer su competencia dentro de los límites que él quiera trazarse”, pues “sostener semejante tesis implicaría la consagración del desorden y el caos” en lo que tiene que ver con los tributos municipales, ya que “los municipios podrían establecer tributos y contribuciones sin otro límite que el inexistente de la imaginación”²⁶**».
- «De ahí que, en garantía de los principios estudiados, **sea importante la intervención del legislador en la creación o establecimiento de los tributos relativos a la propiedad inmueble y que, en armonía con esa potestad de**

²³ Se extractan textualmente las conclusiones más relevantes de la sentencia.

²⁴ Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-275 de 2006. M. P. José Gregorio Hernández Galindo.

²⁵ Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-227 de 2002. M. P. Jaime Córdoba Triviño.

²⁶ Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-335 de 1996. M. P. Jorge Arango Mejía.

configuración legislativa, se entienda que la regulación de estas contribuciones no puede quedar exclusivamente librada a los concejos municipales y, menos aún, en aras de un indebido entendimiento del principio de autonomía de las entidades territoriales».

- **«En este orden de ideas, también queda en claro que la autonomía reconocida a las entidades territoriales tampoco desvirtúa el principio de legalidad en materia tributaria, sino que lo matiza, puesto que la indispensable representación popular nacional resulta “acompañada, en algunos casos, de la representación local”²⁷.**
- **«En el sentido expuesto, la Corte ha destacado que el principio de legalidad torna necesaria la participación de las corporaciones surgidas de la elección popular y, de acuerdo con la preceptiva constitucional de la materia, la competencia para imponer contribuciones está primariamente radicada en el órgano que dentro del estado unitario tiene atribuida la función legislativa, lo cual asegura que el origen del tributo esté en la ley y que, en atención a esa regulación legal, se ejerciten las competencias que la propia Carta confiere a las entidades territoriales».**
- **«De conformidad con los anteriores planteamientos, tratándose de la materia impositiva, el Congreso de la República es el órgano soberano que mediante la ley crea los tributos, sean nacionales o territoriales y, respecto de estos últimos, puede establecer las pautas que luego le permitan a las asambleas y a los concejos municipales o distritales decretar los tributos previamente creados por el legislador. Así pues, aún cuando las entidades territoriales no son titulares de la soberanía fiscal, tienen autonomía “tanto para la decisión sobre el establecimiento o supresión de un impuesto de carácter local, autorizado en forma genérica por la ley, como para la libre administración de todos los tributos que hagan parte de sus propios recursos”²⁸».**
- **«Desde una perspectiva general y con base en que aún en relación con los impuestos de carácter territorial debe mediar la intervención del legislador, la jurisprudencia constitucional ha acotado que la ley puede ocuparse de los elementos del tributo dejándole a las entidades territoriales un margen de actuación, pero que también es posible que el Congreso agote esos elementos, “caso en el cual las entidades territoriales tendrán la suficiente autonomía para decidir si adoptan o no el impuesto”, así como “para establecer las condiciones específicas en que operará el respectivo tributo en cada departamento, distrito o municipio”²⁹».**
- **«La reserva de ley que, como se ha señalado, de acuerdo con nuestra Constitución concreta el principio de legalidad en materia tributaria, tiene una de sus manifestaciones primordiales en el denominado principio de certeza o de predeterminación normativa de los elementos del tributo y exige de la ley creadora del tributo que, en atención al principio nullum tributum sine lege, defina los elementos del tributo de manera suficiente³⁰».**
- **«De la competencia para la creación del tributo que, según lo visto, corresponde a la ley, no está ausente la referencia a los elementos del tributo, que el**

²⁷ *Ibidem*.

²⁸ Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-506 de 1995. M. P. Carlos Gaviria Díaz.

²⁹ Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-227 de 2002. M. P. Jaime Córdoba Triviño.

³⁰ Cfr. Corte Constitucional; Sentencia C-155 de 2003. M. P. Eduardo Montealegre Lynett.

legislador puede hacer sin quebrantar el principio de autonomía o los derechos de las entidades territoriales y, en particular, del municipio en lo atinente al impuesto predial».

De acuerdo con lo anterior, se puede concluir que la Corte Constitucional en la sentencia en comento, reiteró su criterio en relación con la autonomía tributaria de las entidades territoriales, pero siempre supeditada a la Constitución y a la ley. Además, ratificó que el legislador puede intervenir en la regulación de los elementos del impuesto predial y, si bien, debe dejar un margen de decisión a las administraciones locales respecto de los tributos locales, debe tenerse como marco orientador el principio de conciliación entre la autonomía territorial y el estado unitario.

Ahora bien, en el análisis concreto de la constitucionalidad del artículo 194 del Decreto 1333/86, la Corte sostuvo en la sentencia, lo siguiente:

«De otra parte, el artículo 194 del Decreto 1333 de 1986 compila el artículo 61 de la Ley 55 de 1985 y autoriza para gravar con el impuesto predial, a favor del correspondiente municipio, los bienes inmuebles de propiedad de los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta del orden nacional.

Tal como lo señaló el Consejo de Estado, los municipios no pueden gravar los bienes públicos sin expresa autorización legal y, precisamente, esa autorización les fue concedida por el artículo 61 de la Ley 55 de 1985 que incluyó a ciertas entidades públicas dentro del conjunto de sujetos pasivos del impuesto predial, regulación que se mantiene actualmente, porque, como fue señalado, el artículo 194 del Decreto 1333 de 1986 incorporó el artículo 61 de la Ley 55 de 1985³¹.

La autorización para gravar con el impuesto predial a las entidades mencionadas en el artículo 194 del Decreto 1333 de 1986 se inscribe dentro de las competencias del legislador que, se reitera, también puede desarrollar aspectos atinentes al sujeto pasivo, en cuanto elemento del tributo, sin que por ello se desconozca la autonomía de los municipios. En consecuencia, por el aspecto examinado, este artículo no contradice la Constitución, debiéndose añadir que su contenido en nada alude a la administración o al recaudo del impuesto predial.

De otra parte, el artículo 194 del Decreto 1333 de 1986 compila el artículo 61 de la Ley 55 de 1985 y autoriza para gravar con el impuesto predial, a favor del correspondiente municipio, los bienes inmuebles de propiedad de los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta del orden nacional³²».

De este pronunciamiento, se puede concluir que para que las administraciones locales puedan gravar bienes de las entidades públicas debe existir expresa autorización legal, la cual solo ha sido otorgada respecto de los bienes inmuebles de propiedad de los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del estado y sociedades

³¹ Cfr. Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia de 19 de abril de 2007, C. P. Héctor J. Romero Díaz. Radicación 14226.

³² Cfr. Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia de 19 de abril de 2007, C. P. Héctor J. Romero Díaz. Radicación 14226.

de economía mixta y, a través de Leyes como la 768 de 2002 y 1430 de 2010, permitió gravar bienes públicos pero cuando por cualquier razón estén en manos de particulares o cuando son tenedores a título de concesión.

En este contexto, considero que si bien no se puede desconocer la autonomía impositiva que le fue conferida a los municipios para establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, la Constitución también previó que gozan de dicha autonomía “dentro de los límites de la Constitución y de *la Ley*”. (art. 287-3 CP)

Ahora bien, el legislador estableció el impuesto predial que, según se advierte de su evolución legal, era un impuesto que pretendía gravar exclusivamente la propiedad privada. No obstante, el legislador mediante la Ley 55 de 1985 –art. 61- decidió incluir dentro de los sujetos pasivos, únicamente, a los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del estado y a las sociedades de economía mixta. De esta forma reguló o delimitó los sujetos pasivos del impuesto predial.

En consecuencia, en este caso, la autonomía fiscal territorial es *parcial-limitada*, dado que el legislador reguló la mayoría de los elementos del tributo. En ese orden de ideas, la potestad impositiva de las entidades territoriales se limita a fijar los elementos del tributo que faltan³³.

Es tan evidente la intención del legislador de no haber incluido como sujetos pasivos a otras entidades de la Nación, que en la Ley 768 de 2002, estableció que los bienes públicos de la Nación podían ser gravados cuando fueran administrados por particulares, de lo contrario no sería necesaria tal distinción, como tampoco la que se hace en la Ley 1430 de 2010 cuando permite gravar a los tenedores de bienes públicos cuando los tienen a título de concesión.

Finalmente, considero que el principio de igualdad tampoco es de recibo para efectos de incluir a sujetos pasivos no previstos en la ley, pues tal competencia es exclusiva del legislador y, por tanto, si la autorización legal ha sido otorgada por este para gravar los bienes de determinadas entidades, no corresponde al juez contencioso administrativo suplir las posibles desigualdades y vía sentencia establecer elementos del tributo que sólo pueden ser establecidos en la ley.

Con todo respeto,

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

³³ Sentencia de 7 de abril de 2011, Exp. 16949, M.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

