

BIENES INMUEBLES DECLARADOS DE INTERES CULTURAL - Exención impuesto predial

El texto transcrito, por el cual se adecuan las categorías tarifarias del Impuesto Predial Unificado al Plan de Ordenamiento Territorial y se establecen y racionalizan algunos incentivos, dispone una exención, es decir, una disminución del valor a pagar por concepto de impuesto predial, para todos los bienes inmuebles que hayan sido declarados de interés cultural, en las categorías de conservación monumental, integral o tipológica; define los porcentajes del impuesto, en una tabla en la que señaló explícitamente, los correspondientes a los estratos 1, 2, 3 y 4 e indica para cada uno de ellos tarifas diferenciales y progresivas; omitió los estratos 5 y 6, pero consagró una regla de carácter general en la columna “otros”. El artículo 4º incorpora 2 presupuestos para que opere la exención: 1) Que el inmueble haya sido declarado de interés cultural; 2) Que se clasifique dentro de las tarifas determinadas en la norma. En consecuencia, la Sala considera que todos los predios declarados de interés cultural en el Distrito Capital están incluidos dentro de la tabla de exenciones; y que la definición de porcentajes para los estratos 1, 2, 3 y 4 la hizo el Concejo Distrital teniendo en cuenta la capacidad contributiva de los propietarios; para los restantes, es decir para los residenciales de estratos 5 y 6, además de los predios comerciales, financieros, industriales, depósitos y parqueaderos y en general todos aquellos no clasificados como dotacionales o predios residenciales de los estratos 1 al 4, los incluyó en la columna “otros”, como lo expone el concepto demandado.

BIENES INMUEBLES DE ESTRATOS 5 Y 6 DECLARADO DE INTERES CULTURAL - Gozan de exención del impuesto predial en menor porcentaje que los estratos 1 a 4

No es de recibo que si a los predios distintos a los clasificados en la tabla, residenciales estratos 5 y 6, les corresponde el mismo porcentaje de exención, deban repetirse las columnas para cada uno de ellos, cuando lo que se está indicando en la columna “otros” es un mismo porcentaje de exención para un grupo de predios, cuyos usos y estratos no están incluidos dentro de los dotacionales o los residenciales estratos 1 a 4. Una interpretación contraria llevaría a concluir que, los predios de los estratos 5 y 6 carecen de exención, inferencia injusta y equivocada a juicio de la Sala, según el tenor literal del artículo 4º, que incluye todos los predios que sean declarados de interés cultural y precisamente es esa la razón por la cual de manera taxativa el Concejo contempló una casilla y una tarifa especial denominada “otros”, para incluir allí todos los bienes inmuebles declarados de interés cultural, distintos de los dotacionales y residenciales estratos 1 a 4. La anterior posición de la Sala se edifica sobre los principios de equidad y progresividad propios del régimen fiscal colombiano, que precisamente sirvieron al Concejo de Bogotá para asignar los porcentajes según la capacidad contributiva de los administrados, de tal manera que quienes tengan mayor capacidad económica, deben contribuir en mayor grado a las cargas del sostenimiento del Estado, prueba de ello es que los predios con mayor aprovechamiento (industriales, comerciales, financieros, parqueaderos) o mayor capacidad de pago (estratos 5 y 6) gozan de un menor porcentaje de exención. En consecuencia, la interpretación del accionante, según la cual los bienes inmuebles de los estratos 5 y 6 de interés cultural están exentos en un 100% del pago del impuesto predial es infundada; porque las exenciones y todo tratamiento preferencial, deben estar expresamente consagradas en la normatividad tributaria; y son de interpretación restrictiva. Por tanto, mal puede considerarse violación alguna por el concepto acusado, pues no se establece

este porcentaje de exención para los referidos estratos; por el contrario la norma los incluye dentro de la columna “otros”.

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION CUARTA

Consejero ponente (E): HECTOR J. ROMERO DIAZ

Bogotá D.C., catorce (14) de agosto de dos mil ocho (2008).

Radicación: 25000-23-27-000-2004-02158- 01(16003)

Actor: ALVARO EDUARDO CAMACHO MONTOYA

Demandado: DISTRITO CAPITAL DE BOGOTA

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación ejercido por el demandante contra la sentencia proferida el 23 de marzo de 2.006 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, desfavorable a su pretensión, encaminada a obtener la declaratoria de simple nulidad del Concepto 022759 del 16 de septiembre de 2.004, por el cual la Subdirección Jurídica de la Dirección de Impuestos Distritales de Bogotá, realizó una interpretación general y abstracta del artículo 4º del Acuerdo Distrital 105 de 2.003, que estableció unos porcentajes de exención del impuesto predial unificado, aplicables a los bienes inmuebles declarados de interés cultural.

ACTO DEMANDADO

El texto del concepto acusado se transcribe a continuación:

“De conformidad con lo establecido en los numerales 2. y 3 del artículo 22 del Decreto Distrital 333 de septiembre de 2.003, compete a esta Subdirección la interpretación general y abstracta de la normativa tributaria distrital, manteniendo la unidad doctrinal en la Dirección Distrital de Impuestos.

PREGUNTA

¿Los bienes inmuebles de interés cultural de uso residencial de los estratos 5 y 6 al no encontrarse en la tabla de porcentajes de exención de manera puntual, no son objeto de una restricción expresa sobre el

impuesto a cargo de acuerdo con la tabla, y por ende, se consideran exentos en el 100% del impuesto predial?

RESPUESTA

El acuerdo 105 de 2003, estableció en los artículos 4 y 5 unos porcentajes aplicables a los bienes de interés cultural, (antiguos predios de conservación histórica, arquitectónica, urbanística, y monumentos nacionales), así:

Artículo 4. Exención a Bienes de Interés Cultural. *Como incentivo para su conservación tendrán derecho a exención del impuesto predial unificado, hasta el 31 de diciembre de 2009, los predios que de acuerdo con las definiciones establecidas en el Plan de Ordenamiento Territorial de Bogotá hayan sido declarados Inmuebles de Interés Cultural en las categorías de conservación monumental, integral o tipológica, en los siguientes porcentajes de impuesto a cargo que se establecen en la siguiente tabla:*

Inmuebles	Tipo de Conservación	Uso del predio			
		Dotacional	Residencial		Otros
			1 y 2	3 y 4	
Inmuebles ubicados en edificios de hasta 5 pisos	Monumental (Incluye categoría A: Monumentos Nacionales del Centro Histórico)	100%	100%	85%	70%
	Integral	80%	80%	65%	50%
	Tipológica (Incluye categoría B: Inmuebles de conservación Arquitectónica del Centro Histórico)	60%	60%	45%	30%
Inmuebles ubicados en edificios de más de 5 pisos		40%	40%	25%	10%

Parágrafo primero: *Los predios que de acuerdo con las definiciones establecidas en el Plan de Ordenamiento Territorial de Bogotá hayan sido declarados Inmuebles de Interés Cultural en las categorías de conservación monumental, integral o tipológica en los cuales se desarrollen usos mixtos y dentro de ellos se encuentren los usos relacionados a continuación, aplicarán como porcentaje de exención del impuesto a cargo el que corresponda según la categoría de*

inmueble y tipo de conservación en el siguiente orden de uso: dotacional con cualquier otro uso aplica porcentaje de exención que corresponda al uso dotacional de su categoría; industrial y/o comercial con cualquier otro uso excepto dotacional, aplica porcentaje de exención que corresponda al uso otros de su categoría.

Artículo 5. *Para la vigencia fiscal 2004, tendrán derecho a las exenciones previstas en el artículo 4º los predios incluidos en los Decretos 678 de 1994 y 606 de 2001, información que deberá ser incorporada en el boletín catastral.*

La Secretaría de Hacienda en coordinación con el Departamento Administrativo de Planeación Distrital y las alcaldías locales dispondrá mecanismos de verificación de las condiciones que originan la declaratoria de un bien de interés cultural en las categorías mencionadas en el artículo anterior, con el fin de revisar periódicamente que los inmuebles cumplen con dichas condiciones a efectos de determinar cuales deben ser excluidos del beneficio tributario en caso de incumplimiento.

Sobre el interrogante presentado en su escrito, tenemos que la tabla, a la que hace referencia el artículo 4 del Acuerdo 105 de 2003, especifica rangos para los predios de uso dotacional y residencial de estratos 1 al 4, y deja abierto un ítem denominado “otros”,¹ en el cual deben quedar incluidos todos aquellos predios cuyos usos y estratos no se encuentren especificados en los títulos puntuales, regulando de esta manera el beneficio tributario para todos los inmuebles de interés cultural en Bogotá.

La considerada “omisión” de los estratos 5 y 6 dentro de los rangos de predios residenciales no es caprichosa ni obedece a ningún tipo de vacío u olvido de la norma, por el contrario, fue el querer del Concejo Distrital dentro de los usos residenciales el establecer porcentajes especiales sólo para predios de estratos 1 y 2 de una parte y 3 y 4 de otra. Para reafirmar lo expuesto nos permitimos transcribir apartes de la exposición de motivos del proyecto de acuerdo que culminó en el hoy conocido como Acuerdo 105 de 2.003:

(...)

Como se aprecia, con la introducción de los porcentajes de exención se buscaba hacer mas justo el tratamiento preferencial, cumpliendo los principios propios de la tributación, sin que el mismo menoscabe los intereses del Distrito, y se utilizaron medidas especiales como el tipo de uso y el estrato, para hacer que aquellos predios con mayor aprovechamiento (industrial, comercial, etc) o mayor capacidad de pago, (estratos 5 o 6) tuviesen un menor porcentaje de exención, adecuándose así la exención a los criterios de justicia, equidad y demás valores constitucionales.

El catalogar los predios residenciales de estratos 5 y 6 dentro de la clasificación de “otros”, obedece a los límites racionales del beneficio

¹ **Diccionario Aristos, Editorial Ramón Sopena S.A., Barcelona, 1980..**Pág. 459 Otro: Dícese de cualquiera persona o cosa distinta de aquellas de que se habla (...)

tributario, de manera que no exista exoneración completa del deber de contribuir, y la correspondiente a ellos sea proporcional al trato diferencial que debe existir frente a la capacidad contributiva de otros inmuebles.

Así las cosas, en el ítem “otros”, deberán encuadrarse:

- Los predios residenciales de los estratos 5 y 6,*
- Los predios comerciales,*
- Los predios financieros,*
- Los predios industriales,*
- Depósitos y parqueaderos,*
- En general todos aquellos que no se clasifiquen como rotacionales o predios residenciales de estratos 1 a 4.*

Para finalizar, debemos puntualizar que 1) En el texto aquí plasmado en ningún momento se están supliendo vacíos o dejando sin vigencia normas de carácter superior y 2) No se está efectuando ningún tipo de interpretación analógica ni extensiva de argumentos que sirven de respuesta al presente.”

NORMAS VIOLADAS.

Se indican como normas violadas:

Los artículos 83, 84, 95, 338 Y 363 de la Constitución Política.

Los artículos 27 y 31 del Código Civil.

El artículo 4 del Acuerdo Distrital 105 de 2003.

LA DEMANDA.

El demandante solicita que se declare la nulidad del concepto No. 022759 del 16 de septiembre de 2004, proferido por la Subdirección Jurídica de la Dirección de Impuestos Distritales de Bogotá, por contener una interpretación jurídica que se aparta de la normatividad legal superior a la que está sujeto. Expone que el artículo 4° del Acuerdo 105 de 2.004, regulatorio de la exención de los predios declarados inmuebles de interés cultural en las categorías de conservación monumental, integral o tipológica, no definió el porcentaje de exención del impuesto predial, para los predios residenciales de los estratos 5 y 6, por lo que no deben incluirse en la expresión “otros”, que trae el cuadro del artículo 4°, como lo interpreta el acto acusado (Concepto 022759 del 16 de septiembre de 2004), sino que debe entenderse que para los estratos 5 y 6 el porcentaje de exención es del 100% del valor del impuesto.

Por otro lado, las exenciones en materia tributaria deben estar expresamente consagradas a nivel normativo no siendo posible la vía de interpretación analógica o extensiva, como en efecto lo contempla el concepto 1322 del marzo 8 de 2001 expedido por la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado: “...por principio general las exenciones tributarias son de aplicación restrictiva, de tal forma que no pueden hacerse extensivos por analogía”; y la sentencia del 17 de febrero de 1996, radicación 7283, de la Sección Cuarta del Consejo de Estado que señaló: “...las normas básicas de establecimiento de tributo, que en atención al principio de legalidad, no admiten interpretación analógica ni extensiva de ninguna especie, es decir a cuya taxatividad debe estarse el interprete”.

Por lo anterior, según el demandante, los bienes inmuebles de interés cultural de uso residencial, de los estratos 5 y 6, no son objeto de una restricción expresa de porcentaje sobre el impuesto a cargo de acuerdo con la tabla y, por ende, se consideran exentos en el 100% del impuesto predial, sin que sea posible que so pretexto de “interpretar” el acto demandado pretenda limitar o restringir una exención establecida en la norma superior distrital violada, esto es, el artículo 4° del Acuerdo 105 de 2.003.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El Distrito Capital de Bogotá – Secretaría de Hacienda, debidamente representado compareció al proceso para oponerse a las pretensiones de la demanda. Considera en principio, que el concepto demandado no constituye un acto administrativo que sea demandable, pues con el mismo no se crean situaciones jurídicas de carácter particular y concreto o de carácter general porque se limita a interpretar una norma clara expedida por el Concejo Capitalino. En el concepto se analiza y explica lo que significa la palabra “otros”, de la tabla del artículo 4 del Acuerdo 105 de 2.003, indicando solamente que la expresión “otros”, se refiere a las categorías de predios no incluidos en las columnas precedentes.

Reitera que la actuación acusada no reviste el carácter de acto administrativo por cuanto no contiene una decisión capaz de crear, modificar ni extinguir situación jurídica alguna de carácter particular o general, ya que en ella la administración solo se limita a **expresar su opinión.**

La demandada considera que no puede hablarse, como lo hace la demandante de restricción de la exención para los predios de estratos 5 y 6 y en consecuencia entenderse que la exención opera en un 100% del valor del impuesto para los mismos, precisamente porque el artículo 4 del Acuerdo 105 de 2.003, tal como quedó redactado **no** establece porcentajes de restricción a la exención del impuesto predial de los bienes de interés cultural, sino que por el contrario establece los porcentajes del valor del impuesto a los que quedan exentos dichos predios dependiendo del uso de los mismos. No establece restricciones al impuesto sino que establece un beneficio para los propietarios de estos predios, a quienes su obligación de pagar el impuesto predial se les disminuye en cierto porcentaje.

Para que haya una exención o cualquier tipo de tratamiento preferencial debe indicarse de manera expresa en la norma, bien sea de manera específica para cierto tipo de predios o de manera general para un grupo de estos. Pretender que los predios residenciales de los estratos 5 y 6 tengan una exención del 100% viola en primer lugar el principio de legalidad, pues por ninguna parte el Artículo 4 del acuerdo 105 de 2003 otorga tal porcentaje de exención, sino que también violaría los principios de equidad y progresividad al aplicarle al que tiene mayor capacidad contributiva menor carga tributaria.

Considera que con el oficio concepto demandado no se estaban usurpando funciones del Concejo por vía de interpretación sino que se está desglosando el tenor literal de la mencionada norma.

Señala que si bien es cierto por el principio de legalidad las exenciones deben ser taxativas, de no estar indicadas significa que no hay exención, salvo que el predio pueda estar incluido en el grupo general de los “otros” tipos de predios.

LA SENTENCIA APELADA

En primer lugar el Tribunal consideró procede la acción de nulidad contra el concepto demandado, por tratarse de un acto de la Administración como lo preceptúa el artículo 136 del Código Contencioso Administrativo y la jurisprudencia contenida en las Sentencias C-487 del 26 de Noviembre de 1996

de la Corte Constitucional, Magistrado Ponente: Doctor Antonio Barrera Carbonel y sentencia del 6 de noviembre de 2003 del Consejo de Estado, Consejero Ponente: Doctora Maria Inés Ortiz Barbosa.

En segundo lugar el Tribunal expresó que La Subdirección Jurídica de la Dirección de Impuestos Distritales esta facultada por mandato superior para emitir conceptos que interpreten en forma general y abstracta las normas tributarias distritales, de conformidad con lo establecido en los numerales 2 y 3 Artículo 22 del Decreto Distrital 333 de 2003.

Posteriormente, procede a examinar la interpretación contenida en el acto demandado, referida al artículo 4 del Acuerdo 105 del 29 de diciembre de 2003 a la luz de la pregunta inicial y concluye que carece de todo sustento legal la interpretación que el actor le da al Acuerdo al considerar que la exención para los predios de dichos estratos es del 100% ya que esta tarifa no se encuentra expresamente señalada en la norma para los estratos 5 y 6.

Por otra parte, confirma la legalidad del concepto, mencionando los principios de equidad y progresividad que caracterizan los tributos distritales, en los cuales se atiende a la capacidad contributiva de los administrados, partiendo de la premisa según la cual, el grado de contribución debe ser directamente proporcional a la capacidad económica del sujeto que debe coadyuvar al sostenimiento del Estado; una interpretación contraria es violatoria de tal propósito y resultarían favorecidos con una mayor exención los estratos 5 y 6 frente a los estratos 1, 2, 3 y 4, de menor capacidad contributiva. En consecuencia, decidió negar las súplicas de la demanda.

EL RECURSO DE APELACIÓN

En esta instancia el demandante pretende que se revoque el fallo apelado y en su lugar de declare nulo el acto acusado.

En síntesis, reitera los planteamientos inicialmente propuestos en la demanda así:

Los inmuebles de los estratos 5 y 6, catalogados como bienes de interés cultural tienen una exención en el impuesto predial de conformidad con el artículo

4 del acuerdo 105 de 2003. Al detallar los bienes inmuebles residenciales de interés cultural ubicados en estratos del 1 al 4, sin mencionar los situados en estratos 5 y 6, los consideró bienes de interés cultural exentos en un 100% del impuesto predial. En su criterio no sería adecuado pensar que caben dentro de la categoría de “otros”, la cual cobija a predios diferentes a los residenciales y a los dotacionales; además, los predios de usos residenciales son tan importantes que en dicha tabla tienen su propia columna que los diferencia de los demás tipos de bienes. En conclusión esos inmuebles por no ser objeto de una restricción expresa de porcentaje sobre el impuesto a cargo, de acuerdo con la tabla, deberán considerarse exentos en el 100% del impuesto predial.

Agrega que, conforme a reglas de interpretación definidas en el Código Civil, la entidad demandada carece de competencia para suplir los vacíos de los acuerdos distritales, y para modificar o desconocer la normatividad superior a la que debe sujetarse, todo conforme al artículo 338 Constitucional. Por último, no es procedente una interpretación analógica ni extensiva del artículo 4 del Acuerdo 105 de 2003, por tratarse de norma tributaria; según sentencia 16 de febrero de 1996 proferida por el Consejo de Estado y el Concepto 1322 del 8 de marzo de 2001, emitido por la Sala de Consulta y Servicio Civil de la misma Corporación.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Demandante y demandada en sendos alegatos de conclusión reiteran los argumentos expuestos, en su orden, en la demanda y en su contestación.

INTERVENCIÓN DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Ministerio Público admite que la facultad interpretativa compete ejercerla a la Subdirección Jurídica de la Dirección de Impuestos Distritales de Bogotá, respecto de la normatividad legal y reglamentaria de los tributos que administra. Ello le permite expedir actos encaminados a emitir criterios orientados a encausar la operatividad de estas y complementarlas en cuanto deben propender por su adecuación a las circunstancias reales y a las necesidades que demanda una aplicación eficaz.

Precisa que mediante los referidos conceptos no es posible crear, modificar o extinguir obligaciones tributarias, ni afectar en nada o desconocer el

ordenamiento jurídico superior, pues su única finalidad debe ser la de facilitar la gestión y la aplicación de los tributos, ya que es el legislador quien únicamente puede interpretar la ley con autoridad.

Dice que el concepto como actuación administrativa es un acto interpretativo incorporado al artículo 4 del Acuerdo 105 de 2003, el cual modificó la intención de ese precepto, al inferir una situación no contemplada en él, consistente en que en el ítem denominado “otros” incluye todos aquellos predios cuyos usos y estratos no se encuentran especificados en los títulos puntuales y que en él encuadran: *“Los predios residenciales de estratos 5 y 6”* y, *“en general todos aquellos que no se clasifiquen como dotacionales o predios residenciales de estratos 1 a 4”*, para que opere así el beneficio tributario en todos los inmuebles de interés cultural en Bogotá.

Considera necesario resaltar que los predios residenciales de los estratos 5 y 6 no fueron beneficiados expresamente con el tratamiento tributario preferencial, ni pueden ser incluidos con esa finalidad en el ítem “otros”, pues éste está reservado a los predios cuyo uso no sea el dotacional y residencial.

Así, la precisión del concepto demandado relacionada con que en el ítem “otros” están incluidos todos los predios cuyos usos y estratos no están especificados en los títulos puntuales, desborda la facultad interpretativa, ya que crea exenciones no contempladas en el mandato legal superior.

Por tanto, encuentra infundadas las consideraciones del Tribunal en cuanto admiten la legalidad del concepto acusado. Pero comparte el planteamiento según el cual el derecho a la exención no es del 100% como lo afirma el demandante pues la norma que otorga una exención impositiva es de interpretación restrictiva y, en virtud del principio de legalidad, es claro que no hay tributo sin ley, ni exenciones que ella no establezca.

Por lo anterior, el Procurador solicita revocar parcialmente la sentencia apelada y fijar su alcance en los términos expuestos anteriormente.

CONSIDERACIONES

Sea lo primero advertir que la Sala admite el carácter de acto administrativo que ostenta el Concepto demandado, habida cuenta de la habilitación de que está

investida la Subdirección Jurídica de la Dirección de Impuestos Distritales de Bogotá para interpretar acuerdos distritales. En tales condiciones, sus conceptos dejan de ser simples opiniones y adquieren fuerza vinculante para las autoridades encargadas de ejecutar los actos administrativos, las cuales deben actuar en consonancia con la interpretación oficial de conformidad con el Artículo 164 del Decreto 807 de 1993. (Estatuto Tributario de Bogotá)².

Las normas infringidas por el acto acusado según el apelante, son: Los artículos 83, 84, 95, 338 Y 363 de la Constitución Política; 27 y 31 del Código Civil y el artículo 4 del Acuerdo Distrital 105 de 2003.

La Sala debe resolver a la luz de la normatividad que la demanda invoca como transgredida y frente al resto del ordenamiento jurídico superior sobre la legalidad del acto acusado –Concepto 022759 de Septiembre de 2.004, al interpretar el artículo 4 del Acuerdo 105 de 2003, y definir que los inmuebles de interés cultural de uso residencial de los estratos 5 y 6 al no encontrarse en la tabla de porcentajes de exención de manera expresa, se encuentran incluidos dentro de la columna “otros”, de la misma tabla de exenciones.

CARGOS

Violación del artículo 4 del Acuerdo 105 de 2.003, porque los bienes inmuebles residenciales declarados de interés cultural de los estratos 5 y 6, están exentos en un 100%, del pago del impuesto predial, y no como lo interpreta el concepto acusado, al afirmar que están incluidos en la columna “otros” y en consecuencia sólo estarían exentos en los porcentajes señalados en la referida columna y no en un 100%. Considera el demandante que la columna “otros”, agrupa a usos diferentes al residencial y al dotacional, porque estos tienen sus propias columnas y porcentajes.

La norma objeto de interpretación por el concepto demandado, preceptúa:

². Artículo 164.- *Conceptos jurídicos*. Los contribuyentes que actúen con base en los conceptos escritos de la subdirección jurídico tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos, podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en los mismos. Durante el tiempo que tales conceptos se encuentren vigentes, las actuaciones tributarias realizadas a su amparo no podrán ser objetadas por las autoridades tributarias. Cuando la Dirección Distrital de Impuestos cambie la posición asumida en un concepto previamente emitido por ella deberá publicarlo.

Artículo 4. Exención a Bienes de Interés Cultural. Como incentivo para su conservación tendrán derecho a exención del impuesto predial unificado, hasta el 31 de diciembre de 2009, los predios que de acuerdo con las definiciones establecidas en el Plan de Ordenamiento Territorial de Bogotá hayan sido declarados Inmuebles de Interés Cultural en las categorías de conservación monumental, integral o tipológica, en los siguientes porcentajes de impuesto a cargo que se establecen en la siguiente tabla:

Inmuebles	Tipo de Conservación	Uso del predio			
		Dotacional	Residencial		Otros
			1 y 2	3 y 4	
Inmuebles ubicados en edificios de hasta 5 pisos	Monumental (Incluye categoría A: Monumentos Nacionales del Centro Histórico)	100%	100%	85%	70%
	Integral	80%	80%	65%	50%
	Tipológica (Incluye categoría B: Inmuebles de conservación Arquitectónica del Centro Histórico)	60%	60%	45%	30%
Inmuebles ubicados en edificios de más de 5 pisos		40%	40%	25%	10%

Parágrafo primero: Los predios que de acuerdo con las definiciones establecidas en el Plan de Ordenamiento Territorial de Bogotá hayan sido declarados Inmuebles de Interés Cultural en las categorías de conservación monumental, integral o tipológica en los cuales se desarrollen usos mixtos y dentro de ellos se encuentren los usos relacionados a continuación, aplicarán como porcentaje de exención del impuesto a cargo el que corresponda según la categoría de inmueble y tipo de conservación en el siguiente orden de uso: dotacional con cualquier otro uso aplica porcentaje de exención que corresponda al uso

dotacional de su categoría; industrial y/o comercial con cualquier otro uso excepto dotacional, aplica porcentaje de exención que corresponda al uso otros de su categoría.

El texto transcrito, por el cual se adecuan las categorías tarifarias del Impuesto Predial Unificado al Plan de Ordenamiento Territorial y se establecen y racionalizan algunos incentivos, dispone una exención, es decir, una disminución del valor a pagar por concepto de impuesto predial, para todos los bienes inmuebles que hayan sido declarados de interés cultural, en las categorías de conservación monumental, integral o tipológica; define los porcentajes del impuesto, en una tabla en la que señaló explícitamente, los correspondientes a los estratos 1, 2, 3 y 4 e indica para cada uno de ellos tarifas diferenciales y progresivas; omitió los estratos 5 y 6, pero consagró una regla de carácter general en la columna “otros”.

El artículo 4º incorpora 2 presupuestos para que opere la exención: 1) Que el inmueble haya sido declarado de interés cultural; 2) Que se clasifique dentro de las tarifas determinadas en la norma.

En consecuencia, la Sala considera que todos los predios declarados de interés cultural en el Distrito Capital están incluidos dentro de la tabla de exenciones; y que la definición de porcentajes para los estratos 1, 2, 3 y 4 la hizo el Concejo Distrital teniendo en cuenta la capacidad contributiva de los propietarios; para los restantes, es decir para los residenciales de estratos 5 y 6, además de los predios comerciales, financieros, industriales, depósitos y parqueaderos y en general todos aquellos no clasificados como dotacionales o predios residenciales de los estratos 1 al 4, los incluyó en la columna “otros”, como lo expone el concepto demandado.

No es de recibo que si a los predios distintos a los clasificados en la tabla, residenciales estratos 5 y 6, les corresponde el mismo porcentaje de exención, deban repetirse las columnas para cada uno de ellos, cuando lo que se está indicando en la columna “otros” es un mismo porcentaje de exención para un grupo de predios, cuyos usos y estratos no están incluidos dentro de los dotacionales o los residenciales estratos 1 a 4.

Una interpretación contraria llevaría a concluir que, los predios de los estratos 5 y 6 carecen de exención, inferencia injusta y equivocada a juicio de la Sala, según el tenor literal del artículo 4º, que incluye todos los predios que sean declarados de interés cultural y precisamente es esa la razón por la cual de manera taxativa el Concejo contempló una casilla y una tarifa especial denominada “otros”, para incluir allí todos los bienes inmuebles declarados de interés cultural, distintos de los dotacionales y residenciales estratos 1 a 4.

La anterior posición de la Sala se edifica sobre los principios de equidad y progresividad propios del régimen fiscal colombiano, que precisamente sirvieron al Concejo de Bogotá para asignar los porcentajes según la capacidad contributiva de los administrados, de tal manera que quienes tengan mayor capacidad económica, deben contribuir en mayor grado a las cargas del sostenimiento del Estado, prueba de ello es que los predios con mayor aprovechamiento (industriales, comerciales, financieros, parqueaderos) o mayor capacidad de pago (estratos 5 y 6) gozan de un menor porcentaje de exención.

En consecuencia, la interpretación del accionante, según la cual los bienes inmuebles de los estratos 5 y 6 de interés cultural están exentos en un 100% del pago del impuesto predial es infundada; porque las exenciones y todo tratamiento preferencial, deben estar expresamente consagradas en la normatividad tributaria; y son de interpretación restrictiva. Por tanto, mal puede considerarse violación alguna por el concepto acusado, pues no se establece este porcentaje de exención para los referidos estratos; por el contrario la norma los incluye dentro de la columna “otros”.

Por las razones expuestas tampoco es admisible para la Sala que en el “concepto” se incurra en interpretación analógica, pues en este caso, sin recurrirse a otras normas, la autoridad competente extrajo el sentido del Acuerdo contentivo de las exenciones.³

La analogía se presenta cuando el caso no está previsto en la norma que debe aplicarse, lo cual obliga a que el operador jurídico recurra a una disposición que regula situaciones análogas; pero en el caso de estudio no se recurrió a ninguna

³ La aplicación indirecta de la ley, conocida comúnmente como analogía, es la técnica que se utiliza para aplicar una norma que regule un problema jurídico similar al problema que se está resolviendo, cuando para este no haya norma directamente aplicable. Su viabilidad se fundamenta en el artículo 8 de la ley 153 de 1887. GIRALDO ANGEL, Jaime. Metodología y Técnica de la Investigación Jurídica, Bogotá, Librería Ediciones del Profesional Ltda., 2002, pág. 81

norma externa, se aplicó el Acuerdo en su sentido literal pero dentro del contexto que le es aplicable al asunto consultado, cuando incluye una categoría y un porcentaje de exención para un grupo de bienes inmuebles de interés cultural, en la columna “otros”.

Violación de los artículos 27 y 31 del Código Civil, 83, 84, 95 numeral 9 y 363 de la Constitución Política, porque se está desatendiendo el tenor Literal del artículo 4 del Acuerdo 105 de 2003, debido a que los conceptos que expide la Subdirección Jurídica Tributaria deben estar sujetos a la ley, por ende, no deben expedirse para suplir vacíos legales ni para dejar sin vigencia normas de carácter superior. De la interpretación de la norma, según el actor, los bienes declarados de interés cultural de estratos 5 y 6 están exentos en un 100% del impuesto predial.

Como lo expresó la sala en el cargo anterior, el acto demandado no suplió un vacío de la norma, ni se aplicó la analogía, porque en la tabla del artículo 4 del Acuerdo 105 de 2003, está la columna “otros”, en la que deben incluirse todos aquellos predios cuyos usos y estratos no se encuentren especificados en los títulos puntuales señalados en la misma tabla.

Carecen igualmente de consistencia los cargos por violación del principio de legalidad consagrado en el artículo 338 de la Constitución Política, sobre incompetencia, pues el acto acusado no suplió vacíos de la ley, no creó, modificó o extinguió obligaciones tributarias, ni desconoció el ordenamiento jurídico superior; no hubo como puede apreciarse modificación al precepto legal, como consecuencia de la interpretación plasmada en el concepto. La Subdirección Jurídica hizo un análisis histórico de la creación del Acuerdo y tuvo en cuenta el fin de la norma, es decir que todos los bienes inmuebles declarados de interés cultural tienen derecho a una exención en el impuesto predial, en el porcentaje fijado por la ley.

En consecuencia, se confirmará la sentencia apelada.

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

F A L L A:

1. **CONFÍRMASE** la sentencia proferida el 23 de marzo de 2.006 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Cúmplase.

La anterior providencia fue discutida y aprobada en la sesión de la fecha.

MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA
Presidenta

LIGIA LÓPEZ DÍAZ

HÉCTOR ROMERO DÍAZ