

6.2. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial



Radicado: 2-2021-035968

Bogotá D.C., 13 de julio de 2021 09:11

Doctora
ELIANA MUÑOZ PAREDES
Jefe Oficina Asesora Jurídica
CORPORINOQUIA
juridica@corporinoquia.gov.co

Radicado entrada 1-2021-043197
No. Expediente 14395/2021/RPQRSD

Asunto: Impuesto predial unificado, exclusiones. Procedimiento tributario, cobro.

Respetada señora Eliana:

En atención a su solicitud sobre el tema del asunto, nos permitimos informarle que la Dirección General de Apoyo Fiscal presta asesoría a las entidades territoriales y a sus entes descentralizados en materia fiscal, financiera y tributaria, la cual no comprende el análisis de actos administrativos particulares de dichas entidades, ni la solución directa de problemas específicos, ni la asesoría a particulares. Damos respuesta en el ámbito de nuestra competencia y en los términos del artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, es decir de manera general y abstracta, por lo que no tiene carácter obligatorio ni vinculante, y no compromete la responsabilidad del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Consulta

1. *¿Existe alguna exclusión o desgravación legal que recaiga sobre los predios o inmuebles que se encuentren en áreas o ecosistemas estratégicos para la conservación, preservación y recuperación de los recursos naturales, incluidas las reservas ambientales o forestales? De ser afirmativa su respuesta favor indicar la norma.*
2. *¿Los predios o inmuebles que se encuentren en áreas o ecosistemas estratégicos para la conservación, preservación y recuperación de los recursos naturales, incluidas las reservas ambientales o forestales, pueden ser considerados bienes de uso público?*

Los anteriores interrogantes se presentan teniendo en cuenta que, realizada una revisión por parte de esta dependencia en materia de desgravaciones, prohibiciones y/o exclusiones del impuesto predial sobre inmuebles que por su naturaleza y valores ambientales no sean gravados con dicho tributo, solo se encuentran los parques naturales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 63 de la Constitución Política y artículo 137 de la Ley 488 de 1998. De otra parte, en materia de exenciones el artículo 14 de la Ley 299 de 1996, faculta a los concejos municipales para establecer exenciones sobre los jardines botánicos o predios privados que tengan inmuebles destinados a la

conservación ambiental, con planes de manejo ambiental aprobados por las respectivas autoridades ambientales.

Pese a lo anterior, las entidades territoriales así como entes privados, teniendo como base diferentes disposiciones legales se encuentran obligados a adquirir predios destinados a la conservación ambiental, los cuales a su vez pasan a ser administrados por las Corporaciones Autónomas Regionales, y en tal sentido los municipios proceden a gravar con impuesto predial estos inmuebles, pese a que no generan ningún beneficio económico a las CAR sí generan una utilidad para el mismo municipio, como lo son los destinados a la protección del recurso hídrico, por cuanto se asegura el abastecimiento del agua para los acueductos y en general para la población de cada entidad territorial.

3. *¿Existe normatividad legal o reglamentaria que permita a las entidades públicas, entre estas a las territoriales, abstenerse de realizar el cobro de cuantías ínfimas o irrisorias?*
4. *¿Las entidades públicas desde sus Reglamentos de Cartera y en aplicación al principio de economía que rige la función administrativa, están facultadas para abstenerse de realizar el cobro de cuantías ínfimas o irrisorias?*
5. *De ser procedente su regulación en los Reglamentos de Cartera, y tratándose de impuestos territoriales, - ¿Qué modo de extinguir las obligaciones se pudiera aplicar a esta clase de obligaciones exiguas o irrisorias?*

Lo anterior teniendo en cuenta que existen sumas exiguas, cuyos costos (gulas de mensajería, papelería, tiempo del recurso humano, entre otros) para realizar el cobro a través del procedimiento coactivo resultan más onerosos para la entidad que el eventual recaudo que se llegue a generar, no siendo económicamente viable para la Administración adelantar el procedimiento señalado en el Estatuto Tributario Nacional en algunas ocasiones.

1. Exclusiones del impuesto predial - predios destinados a la conservación ambiental

El impuesto predial unificado es un impuesto del orden municipal, cuya administración, recaudo y control corresponde a los respectivos municipios y distritos (Ley 44 de 1990). En términos generales, el impuesto se genera por la existencia de cada bien inmueble en la respectiva jurisdicción territorial, de conformidad con la regulación general del impuesto y las normas específicas de la respectiva entidad territorial. La definición de cada uno de los elementos estructurales de la obligación tributaria (el hecho generador, el sujeto activo, el sujeto pasivo, la base gravable y la tarifa) será la establecida por el legislador y precisada por los acuerdos municipales y distritales, los cuales se deberán sujetar a lo establecido en la Constitución y la ley.

En consecuencia, los municipios no podrán gravar con el impuesto predial unificado aquellos predios respecto de los cuales exista alguna prohibición legal, como las siguientes:

- Decreto Ley 1333 de 1986, artículo 170: *“Los bienes de los municipios no pueden ser gravados con impuestos directos nacionales, departamentales o municipales”.*
- Decreto Ley 1333 de 1986, artículo 259, están vigentes las obligaciones contraídas por el Gobierno en virtud de tratados o convenios internacionales que haya celebrado o celebre en el futuro. En tal sentido, la Ley 6 de 1972 que aprueba la Convención de Viena sobre relaciones diplomáticas, establece la exención de todos los impuestos

nacionales, departamentales o municipales a los estados acreditantes y a los jefes de misiones por los locales de la misión de que sean propietarios o inquilinos.

- Ley 44 de 1990, artículo 24 modificado por la Ley 223 de 1995, el impuesto predial de los resguardos indígenas y de las comunidades colectivas negras (Ley 1753 de 2015, artículo 255) será girado anualmente por la Nación a los municipios o distritos donde se encuentren ubicados, conforme la regulación vigente.
- Ley 488 de 1998, artículo 137, prohíbe gravar *“los predios que se encuentran definidos legalmente como parques naturales o como parques públicos de propiedad de las entidades estatales.”*
- Ley 44 de 1990, parágrafo 2º del artículo 4º, modificado por el artículo 23 de la Ley 1450 de 2011, dispone que los bienes de uso público están excluidos del impuesto predial, salvo aquellos que se encuentren expresamente gravados por la Ley; en tal sentido, la Ley 1617 de 2013 faculta a los concejos distritales para gravar con impuesto predial las construcciones, edificaciones o cualquier tipo de mejora sobre bienes de uso público de la Nación, cuando estén en manos de particulares. A su vez la Ley 1430 de 2010, artículo 54, modificado por el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012 y por el artículo 150 de la Ley 2010 de 2019 reitera que, *“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 edificios, parqueaderos, instalaciones, dispuestos para los usuarios internos o externos de los aeropuertos, así como los establecimientos mercantiles y las áreas que proporcionen bienes y servicios relacionados con la explotación comercial de los aeropuertos.”* (Se subraya). El mismo artículo señala las reglas aplicables para las áreas susceptibles de ser gravadas con el impuesto predial.

A partir de lo anterior, los *“predios o inmuebles que se encuentren en áreas o ecosistemas estratégicos para la conservación, preservación y recuperación de los recursos naturales, incluidas las reservas ambientales o forestales”* estarán excluidos legalmente del impuesto predial unificado cuando el predio se encuentre dentro de las condiciones señaladas en la norma que define la respectiva exclusión.

De esta manera, los predios destinados a la conservación ambiental, de propiedad del municipio o distrito, no podrán ser gravados, aun si estos bienes son administrados por las Corporaciones Autónomas Regionales. Así mismo, los predios de conservación ambiental de propiedad de cualquier entidad estatal estarán excluidos del impuesto, si se encuentran definidos legalmente como parques naturales o como parques públicos.

Adicionalmente, no podrán ser gravados con el impuesto predial los bienes de uso público, salvo las excepciones dispuestas en la ley atrás señaladas. Lo anterior, por la expresa prohibición legal y en consonancia con lo establecido por el artículo 63 constitucional, según el cual *“Los bienes de uso público, los parques naturales, las tierras comunales de grupos étnicos, las tierras de resguardo, el patrimonio arqueológico de la Nación y los demás bienes que determine la ley, son inalienables, imprescriptibles e inembargables.”*

Los predios o inmuebles que se encuentren en áreas o ecosistemas estratégicos para la conservación, preservación y recuperación de los recursos naturales, incluidas las reservas ambientales o forestales, serán considerados bienes de uso público cuando así haya sido definida su naturaleza por la Constitución o la ley y, en general, cuando cumplan con las características que les otorga tal calidad. Para el efecto deberá realizarse el análisis en relación con cada predio.

Al respecto, transcribimos algunos apartes de lo manifestado por la Corte Constitucional en la Sentencia C-183/10, al precisar la diferencia entre los bienes fiscales y los bienes de uso público:

“Los bienes fiscales o patrimoniales se encuentran destinados a la prestación de servicios públicos que la administración utiliza de forma inmediata, como por ejemplo los edificios en que funcionan las oficinas públicas. Dentro de esta clase de bienes, también se encuentra lo que se denomina bienes fiscales adjudicables, que son aquellos que la Nación puede traspasar a los particulares que cumplan con las exigencias establecidas en la ley, como es el caso de los bienes baldíos.

Ahora, los bienes de uso público propiamente dicho, que pueden ser por naturaleza o por el destino jurídico^[4], se caracterizan por pertenecer al Estado o a otros entes estatales, estar destinados al uso común de todos los habitantes, y por encontrarse fuera del comercio, ser imprescriptibles e inembargables. Están definidos en la ley como aquellos que “su uso pertenece a todos los habitantes de un Territorio, como el de calles, plazas, puentes y caminos, se llaman bienes de la Unión o de uso público o bienes públicos del Territorio” (art. 674 C.C.).”

En igual sentido, en el fallo de tutela T-572 de 1994, la Corte Constitucional manifestó:

“La Nación es titular de los bienes de uso público por ministerio de la ley y mandato de la Constitución. Ese derecho real institucional no se ubica dentro de la propiedad privada respaldada en el artículo 58 de la Constitución, sino que es otra forma de propiedad, un dominio público fundamentado en el artículo 63 de la Carta, el cual establece que “los bienes de uso público... son inalienables, imprescriptibles e inembargables”.

Esto muestra entonces que la teoría de la comercialidad de los bienes se rompe cuando se trata de bienes de uso público. No es válido entonces exigir matrícula inmobiliaria de tales bienes para determinar si son de uso público, puesto que tales bienes, por sus especiales características, están sometidos a un régimen jurídico especial, el cual tiene rango directamente constitucional. Por ello, durante la vigencia de la anterior Constitución, la Corte Suprema de Justicia había dicho que “el dominio del Estado sobre los bienes de uso público, es un dominio sui generis”^[2] Y la Corte Constitucional también ha diferenciado con nitidez, en anteriores decisiones, el dominio público y la propiedad privada. Así, según la Corte, los bienes de dominio público se distinguen “por su afectación al dominio público, por motivos de interés general (CP art. 1º), relacionadas con la riqueza cultural nacional, el uso público y el espacio público.”^[3] En particular, sobre los bienes de uso público, la Corte señaló en esa misma sentencia que éstos son inalienables, imprescriptibles e inembargables, y precisó tales características en los siguientes términos:

- a) Inalienables: significa que no se pueden negociar, esto es, vender, donar, permutar, etc.*
- b) Inembargables: esta característica se desprende de la anterior, pues los bienes de las entidades administrativas no pueden ser objeto de gravámenes hipotecarios, embargos o apremios.*
- c) Imprescriptibles: la defensa de la integridad del dominio público frente a usurpaciones de los particulares, que, aplicándoles el régimen común, terminarían por imponerse por el*

transcurso del tiempo, se ha intentado encontrar, en todas las épocas, con la formulación del dogma de la imprescriptibilidad de tales bienes. Es contrario a la lógica que bienes que están destinados al uso público de los habitantes puedan ser asiento de derechos privados, es decir, que al lado del uso público pueda prosperar la propiedad particular de alguno o algunos de los asociados.[4]"

En ese orden de ideas, al Estado corresponde el derecho y el deber de velar por la integridad de esos bienes de uso público. Si, además, esos bienes se ligan con la recreación (art. 52 C.P.) con la función ecológica de la propiedad (art. 58 C.P.), con la conservación de las áreas de especial importancia ecológica (art. 79 C.P.), con la prevención del deterioro ambiental, protección de ecosistemas y garantía del desarrollo sostenible (art. 80 C.P.), ello implica adicionalmente el deber del Estado de velar por la protección de la integridad del espacio público y por su destinación al uso público, el cual prevalece sobre el interés particular (art. 82 ibídem).

Así mismo, para el Consejo de Estado¹, por regla general, los bienes de uso público no están gravados por el impuesto predial “*porque sobre ellos no se ejerce el derecho de dominio o un equivalente, pues su uso y goce pertenece a todos los habitantes de la Nación, pero pueden estarlo, por excepción, cuando los explota económicamente por un particular*” (sentencia del 30 de mayo de 2019, exp. 22810, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez). Para el efecto, es el uso del predio lo que permite determinar si se trata de un bien de uso público. (Sentencia del 6 de octubre de 2009 exp. 16218, CP. Héctor J. Romero Díaz).

De otro lado, el establecimiento de **exenciones** en el impuesto predial unificado, es decir, el otorgamiento de beneficios temporales que excluyen de la obligación de pago del impuesto, forma parte de la autonomía de cada entidad territorial. De conformidad con el Decreto Ley 1333 de 1986, artículo 258, los municipios y distritos podrán otorgar exenciones de impuestos municipales hasta un plazo máximo de diez (10) años, y, en todo caso, de conformidad con los planes de desarrollo municipal. Según ordena la Ley 819 de 2003 en su artículo 5, el marco fiscal de mediano plazo debe contener una estimación del costo fiscal de las exenciones tributarias existentes y de los proyectos de ordenanza o acuerdo sancionados en la vigencia fiscal anterior. El artículo 7 de dicha ley ordena que el impacto fiscal de cualquier proyecto de ley, ordenanza o acuerdo, que ordene gasto o que otorgue beneficios tributarios, deberá hacerse explícito y deberá ser compatible con el Marco Fiscal de Mediano Plazo.

Sin perjuicio de lo anterior, algunas disposiciones leyes se han referido a la conveniencia o necesidad de que los concejos municipales y distritales consideren el otorgamiento de algunas exenciones en el impuesto predial, como son: a las instituciones religiosas (Ley Estatutaria 133 de 1994); a jardines botánicos o inmuebles destinados a la conservación ambiental (Ley 299 de 1996); a víctimas del conflicto armado interno (Ley 418 1997 y Ley 1448 de 2011); a los cuerpos de bomberos, (Ley 1575 de 2112).

Para determinar el tratamiento de estas y otras exenciones del impuesto predial debe remitirse a las normas locales que regulan las exenciones vigentes en el respectivo municipio o distrito.

1 Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Consejero Ponente: (e) Julio Roberto Piza Rodríguez. Bogotá D.C., diez (10) de septiembre de dos mil veinte (2020). Radicación: 25000-23-37-000-2016-00835-01(24620). Actor: Bienes y Comercio S.A. Demandado: Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá

2. Cobro coactivo por entidades territoriales – sumas irrisorias o de mínima cuantía

En cuanto al segundo tema de su consulta, debemos señalar que de conformidad con el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, los departamentos, municipios y distritos deben aplicar las normas de procedimiento de cobro del Estatuto Tributario Nacional². De igual modo, la Ley 1066 de 2006 “Por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones”, señala que las entidades públicas con jurisdicción coactiva deberán seguir el procedimiento descrito en el Estatuto Tributario (artículo quinto). El artículo 100 de la Ley 1437 de 2011 (CPACA), precisa, en el numeral tercero, que para los procedimientos de cobro coactivo de obligaciones tributarias se aplicarán las disposiciones del estatuto tributario.

La mencionada Ley 1066 de 2006 ordena a las entidades públicas que tengan cartera a su favor establecer el Reglamento Interno del Recaudo de Cartera, con sujeción a lo dispuesto en la misma ley. El decreto 4473 de 2006, compilado en el decreto único tributario 1625 de 2015, reglamentó el contenido mínimo de dicho reglamento interno de recaudo de cartera, dentro del cual está la “Determinación de los criterios para la clasificación de la cartera sujeta al procedimiento de cobro coactivo, en términos relativos a la cuantía, antigüedad, naturaleza de la obligación y condiciones particulares del deudor entre otras”

La aplicación de tales criterios de clasificación de la cartera por la entidad territorial (acompañada de la obligación de depuración permanente de cartera) debe permitirle a esta conocer la composición de su cartera y definir estrategias para adelantar las acciones que conduzcan a su recuperación. Dichas estrategias incluyen la posibilidad de seleccionar aquellas deudas de difícil recaudo y baja cuantía a las que, con sustento en el análisis de la relación costo-beneficio, se les podría aplicar la remisión como mecanismo de extinción de la obligación, previsto en el artículo 820 del estatuto tributario nacional, aplicable a las entidades territoriales y que debe ser reglamentada de acuerdo con sus específicas realidades. (Anexo oficio 034549-16)

Cordialmente,

LUIS FERNANDO VILLOTA QUIÑONES

Subdirector de Fortalecimiento Institucional Territorial
Dirección General de Apoyo Fiscal

Anexo oficio 034549-16

ELABORÓ: DANIEL ANTONIO ESPITIA HERNANDEZ

2 “**Artículo 59. Procedimiento tributario territorial.** Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de la aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos”.

Firmado digitalmente por: LUIS FERNANDO VILLOTA QUINONES

Subdirector De Fortalecimiento Institucional Territorial

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Código Postal 111711

PBX: (571) 381 1700

Atención al ciudadano (571) 6021270 - Línea Nacional: 01 8000 910071

atencioncliente@minhacienda.gov.co

Carrera 8 No. 6C- 38 Bogotá D.C.

www.minhacienda.gov.co